

**Krzysztof Surówka**

# **Samodzielność finansowa samorządu terytorialnego w Polsce**



**Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne**

**Samodzielność finansowa  
samorządu terytorialnego  
w Polsce**

Krzysztof Surówka

# Samodzielność finansowa samorządu terytorialnego w Polsce

Teoria i praktyka

Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne  
Warszawa 2013

Recenzent

**Prof. dr hab. Krystyna Piotrowska-Marczak**

Projekt okładki

**Grzegorz Pfeifer**

Redaktor

**Maria Konarska**

Wydanie publikacji dofinansowane przez  
Uniwersytet Ekonomiczny w Krakowie

© Copyright by Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne S.A.  
Warszawa 2013

ISBN 978-83-208-2138-3

Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne S.A.  
ul. Canaletta 4, 00-099 Warszawa  
tel. (centrala) 22 827 80 01, faks 22 827 55 67  
e-mail: [pwe@pwe.com.pl](mailto:pwe@pwe.com.pl)  
[www.pwe.com.pl](http://www.pwe.com.pl)

Skład i łamanie: Master, Łódź

# Spis treści

|                                                                                                                                                         |    |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| <b>Wstęp</b> . . . . .                                                                                                                                  | 9  |
| <b>Rozdział I. Teoretyczne uwarunkowania samodzielności finansowej samorządu terytorialnego</b> . . . . .                                               | 13 |
| 1. Przegląd teorii samorządu terytorialnego . . . . .                                                                                                   | 13 |
| 2. Istota i zakres samodzielności finansowej samorządu terytorialnego . . . . .                                                                         | 21 |
| 3. Samodzielność dochodowa a adekwatność dochodów samorządu terytorialnego do jego zadań . . . . .                                                      | 27 |
| 4. Samodzielność finansowa samorządu terytorialnego w Europejskiej Karcie Samorządu Lokalnego oraz Europejskiej Karcie Samorządu Regionalnego . . . . . | 30 |
| <b>Rozdział II. Samodzielność finansowa samorządu terytorialnego w Polsce na etapie tworzenia budżetu</b> . . . . .                                     | 33 |
| 1. Konstrukcja budżetu jednostki samorządu terytorialnego . . . . .                                                                                     | 33 |
| 2. Zmiany w procedurze budżetowej w Polsce po roku 1998 a samodzielność finansowa samorządu terytorialnego . . . . .                                    | 39 |
| Samodzielność finansowa władz samorządowych na etapie planowania dochodów i wydatków budżetu . . . . .                                                  | 39 |
| Uprawnienia władzy stanowiącej i wykonawczej samorządu terytorialnego w procedurze budżetowej . . . . .                                                 | 42 |
| Szczegółowość uchwały budżetowej a samodzielność władz samorządowych w prowadzeniu gospodarki finansowej . . . . .                                      | 47 |
| Zakres samodzielności władz samorządu terytorialnego na etapie wykonywania budżetu . . . . .                                                            | 51 |

|                                                                                                                        |    |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| Znaczenie wieloletniej prognozy finansowej dla racjonalnego planowania działalności samorządu terytorialnego . . . . . | 55 |
| 3. Ocena zakresu samodzielności finansowej władz JST w procedurze budżetowej . . . . .                                 | 57 |

|                                                                                                                                         |           |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------|
| <b>Rozdział III. Źródła dochodów a samodzielność finansowa samorządu terytorialnego w Polsce . . . . .</b>                              | <b>61</b> |
| 1. Samodzielność władz samorządowych w zakresie dochodów z podatków i opłat lokalnych . . . . .                                         | 61        |
| 2. Udziały w podatkach centralnych a problem samodzielności finansowej samorządu terytorialnego . . . . .                               | 64        |
| 3. Zakres samodzielności władz samorządowych w dziedzinie pozyskiwania dochodów z mienia . . . . .                                      | 66        |
| 4. Transfery z budżetu państwa i z funduszy celowych a samodzielność finansowa samorządu terytorialnego . . . . .                       | 69        |
| 5. Analiza empiryczna wpływu zmian w dochodach samorządu terytorialnego po roku 1998 na jego samodzielność finansową . . . . .          | 72        |
| Kierunki zmian . . . . .                                                                                                                | 72        |
| Zmiany w systemie zasilania finansowego gmin po roku 1998 a ich samodzielność finansowa . . . . .                                       | 74        |
| Analiza dochodów miast na prawach powiatów w latach 1999–2011 . . . .                                                                   | 79        |
| Ewolucja dochodów powiatów w latach 1999–2011 a ich samodzielność finansowa . . . . .                                                   | 81        |
| Ewolucja zasilania finansowego województw samorządowych w Polsce w latach 1999–2011 . . . . .                                           | 88        |
| 6. Proponowane kierunki zmian systemu finansowania samorządu terytorialnego a zasady samodzielności finansowej i adekwatności . . . . . | 93        |

|                                                                                                                        |            |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------|
| <b>Rozdział IV. Samodzielność finansowa samorządu terytorialnego w Polsce a realizacja zadań publicznych . . . . .</b> | <b>105</b> |
| 1. Problem zakresu swobody decyzyjnej władz samorządowych . . . . .                                                    | 105        |
| 2. Nadzór i kontrola a samodzielność finansowa samorządu terytorialnego . .                                            | 109        |
| 3. Zróżnicowana samodzielność samorządu terytorialnego a rodzaje realizowanych zadań . . . . .                         | 111        |
| 4. Wskaźniki samodzielności wydatkowej jednostek samorządu terytorialnego                                              | 114        |
| 5. Analiza wydatków według poziomu samorządu terytorialnego w latach 1999–2011 . . . . .                               | 117        |
| Struktura wydatków budżetowych gmin w latach 1999–2011 . . . . .                                                       | 117        |

---

|                                                                                                                                          |         |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------|
| Struktura wydatków budżetowych miast na prawach powiatu w latach 1999–2011 . . . . .                                                     | 123     |
| Struktura wydatków budżetowych powiatów w latach 1999–2011 . . . . .                                                                     | 127     |
| Struktura wydatków budżetowych województw samorządowych w latach 1999–2011 . . . . .                                                     | 131     |
| 6. Zależności między wydatkami bieżącymi a dochodami bieżącymi jednostek samorządu terytorialnego w Polsce . . . . .                     | 135     |
| 7. Samodzielność finansowa samorządu terytorialnego poprzez wybór właściwej formy organizacyjnej świadczenia usług publicznych . . . . . | 138     |
| <br><b>Rozdział V. Samodzielność samorządu terytorialnego w zakresie zaciągania długu publicznego w Polsce . . . . .</b>                 |         |
| 1. Przyczyny zadłużania się samorządu terytorialnego . . . . .                                                                           | 147     |
| 2. Granice zadłużania się a problem samodzielności władz samorządowych . . . . .                                                         | 150     |
| 3. Ocena polityki zadłużania się jednostek samorządowych w Polsce oraz jej konsekwencje dla sektora finansów publicznych . . . . .       | 158     |
| 4. Konsekwencje wykonawczych uregulowań prawnych ograniczających samodzielność finansową samorządu terytorialnego . . . . .              | 163     |
| <br><b>Zakończenie . . . . .</b>                                                                                                         | <br>167 |
| <br><b>Bibliografia . . . . .</b>                                                                                                        | <br>171 |



# Wstęp

Samorząd terytorialny jest obok sektora rządowego i ubezpieczeń społecznych częścią sektora finansów publicznych. Pomimo że funkcjonuje na szczeblach lokalnych i regionalnych, to nie organy rządowe, ale samorząd terytorialny zaspokaja potrzeby społeczne o pierwszorzędnym znaczeniu dla społeczeństwa. Są nimi zadania w zakresie oświaty, pomocy społecznej, administracji, kultury, ochrony zdrowia, infrastruktury komunalnej. Poziom usług w wymienionych dziedzinach jest symptomem rozwoju cywilizacyjnego społeczeństwa.

Istotną cechą samorządu terytorialnego, różniącą go od innych władz publicznych, powinna być niezależność jego organów od rządowego systemu administracji. Upodmiotowienie społeczności lokalnych, które ma miejsce we wszystkich państwach demokratycznych, dokonało się poprzez nadanie samorządowi terytorialnemu gwarancji samodzielności, w tym samodzielności finansowej. Te fundamentalne założenia funkcjonowania samorządu terytorialnego są jednak łamane w praktyce, co zostanie wykazane w dalszych rozważaniach.

Zakres samodzielności finansowej samorządu terytorialnego w większości państw określają akty prawne najwyższej rangi, w tym również ustawy zasadnicze. One gwarantują samorządowi terytorialnemu ochronę sądową jego samodzielności i zapewniają mu niezależność finansową, ale w ramach obowiązującego systemu prawnego. Samodzielność finansowa wiąże się z nadaniem jednostkom samorządowym osobowości prawnej, przyznaniem im określonego zakresu kompetencji, zapewnieniem źródeł dochodów i wyposażeniem we własne mienie.

Chociaż samodzielności finansowej jednostek samorządu terytorialnego (JST) nie można porównywać z samodzielnością podmiotów prywatnych ze względu na powiązania współczesnego samorządu terytorialnego z państwem jako całością, to jednak upodmiotowienie społeczności lokalnych i regionalnych musi wiązać się

z przekazaniem im określonych swobód w zakresie prowadzenia gospodarki finansowej.

Przedmiotem rozważań w niniejszej pracy są zagadnienia dotyczące samodzielności finansowej samorządu terytorialnego w Polsce w zakresie planowania budżetu, kształtowania dochodów, realizacji zadań publicznych oraz zadłużania się.

Samorząd terytorialny w Polsce istnieje od ponad 23 lat. Został on reaktywowany w 1990 roku na szczeblu lokalnym (gminnym), a od 1999 roku również na szczeblu powiatowym i wojewódzkim.

Podstawowym poziomem organizacyjnym samorządu terytorialnego są **gminy**. Gminy wiejskie, miejskie, miasta i gminy oraz miasta na prawach powiatów (powiaty „grodzkie”) finansują **78%** wszystkich zadań wykonywanych przez samorząd terytorialny, powiaty około **13%**, a województwa samorządowe **9%**.

Na koniec 2011 roku sektor finansów publicznych w Polsce dysponował dochodami w wysokości 604,2 mld zł oraz zrealizował wydatki na kwotę 660,1 mld zł<sup>1</sup>. Deficyt sektora finansów publicznych wyniósł prawie 56 mld zł.

Przeważająca część dochodów sektora finansów publicznych (57%) pozostawała do dyspozycji podsektora rządowego. Dochody własne podsektora samorządowego stanowiły **15%** wszystkich dochodów sektora finansów publicznych, a podsektora ubezpieczeń społecznych — 28%. W tym samym okresie samorząd terytorialny w Polsce finansował około **31%** zadań publicznych, podczas gdy podsektor rządowy 36%, a podsektor ubezpieczeń społecznych 33%.

Autor — analizując gospodarkę finansową jednostek samorządu terytorialnego w Polsce w latach 1999–2011 — ocenił kondycję polskiego samorządu terytorialnego oraz poddał krytycznej analizie przepisy prawne regulujące proces planowania budżetowego, źródła zasilania finansowego, zakres realizowanych zadań, samodzielność w zakresie zaciągania długu publicznego.

W okresie 1999–2011 obowiązywały trzy ustawy o finansach publicznych. Dwukrotnie zmieniał się system finansowania JST (przy czym założenia obydwu modeli były zasadniczo różne). Ewoluuował również zakres zadań przekazywanych przez państwo do realizacji JST. Ponadto Polska weszła do Unii Europejskiej, wskutek czego pojawiły się dodatkowe źródła zasilania finansowego. Wszystkie te zmiany wywarły istotny wpływ na gospodarkę finansową JST.

Podstawowym celem monografii jest wskazanie, jaki jest oraz jaki powinien być zakres samodzielności finansowej jednostek samorządu terytorialnego w Polsce po 1998 roku. Autor dostrzegając istotę samorządu terytorialnego, jego prawny i polityczny charakter, nadający mu cechy niezależności i samodzielności chronionej konstytucyjnie, dostrzega równocześnie, iż samorząd terytorialny jest częścią sek-

---

<sup>1</sup> Por. *Analiza wykonania w 2011 roku budżetu państwa i założeń polityki pieniężnej*, NIK, Warszawa, czerwiec 2012 (po konsolidacji).

tora finansów publicznych i dysponuje środkami finansowymi otrzymanymi od sektora prywatnego.

Dlatego też uważa, że samodzielność finansowa samorządu terytorialnego nie może być postrzegana tak samo, jak samodzielność finansowa podmiotu, który sam wypracowuje swoje dochody. Władztwo finansowe samorządu terytorialnego zarówno po stronie dochodowej, jak i wydatkowej, będące atrybutem jego samodzielności finansowej, ograniczone jest do dysponowania środkami finansowymi pochodzącymi z „okrojenia” dochodów pierwotnych, tzn. środkami w przeważającej części niewypracowanymi przez dysponentów tych środków (władze samorządu terytorialnego), lecz oddanymi im do dyspozycji poprzez repartycję dochodów pochodzących od sektora prywatnego. W zakresie realizacji zadań publicznych władze samorządu terytorialnego muszą przestrzegać zasady, że „dozwolone jest tylko to, co wynika z ustaw”, a nie zasady obowiązującej w sektorze prywatnym, że „co nie jest zabronione, jest dozwolone”.

Równocześnie jednak samorząd terytorialny, pomimo że dysponuje środkami finansowymi o charakterze redystrybucyjnym, pochodzącymi głównie od sektora prywatnego, jest bytem samodzielnym niepodporządkowanym hierarchicznie władzy centralnej.

Jak w takim razie pogodzić samodzielność prawną i polityczną samorządu terytorialnego z ograniczonym zakresem samodzielności finansowej? Dochody publiczne stanowią przecież system „naczyń” powiązanych ze sobą, z których korzysta także władza zdecentralizowana, a wydatki ponoszone przez samorząd terytorialny wiążą się z realizacją zadań publicznych, które wykonują również podmioty podsektora rządowego. Autor w swoich rozważaniach odnosi się do tej kwestii. Praca składa się z pięciu rozdziałów.

Rozdział pierwszy ma charakter teoretyczny i odnosi się do samodzielności JST oraz zasady adekwatności dochodów do zakresu realizowanych zadań. Według autora znaczenie obydwu zasad jest ważne dla funkcjonowania samorządu terytorialnego. Równocześnie jednak obydwie zasady zawierają odmienne podejście do zagadnień zasilania finansowego JST. W pewnym sensie są one ze sobą sprzeczne. Dlatego też w rozdziale I oraz w rozdziale III (w części traktującej o nowym modelu finansowania JST w Polsce) autor prezentuje swoje spojrzenie na to zagadnienie.

W rozdziale II została przedstawiona procedura planowania budżetowego w jednostkach samorządu terytorialnego. Planowanie budżetowe jest finansową podstawą zakresu realizowanych zadań przez samorząd terytorialny. Zważywszy na dyrektywność budżetu oraz to, że większość podejmowanych przez władze samorządu terytorialnego decyzji ma konsekwencje finansowe, swoboda w konstruowaniu budżetu jest istotnym elementem samodzielności finansowej samorządu terytorialnego. W końcowej części tego rozdziału autor ocenia zakres samodzielności władz JST na etapie konstruowania budżetu.

Zasadnicza część rozważań zawartych w rozdziale III odnosi się do analizy dochodów poszczególnych grup JST w Polsce w okresie 1999–2011. Analiza prowadzona jest w kontekście oceny samodzielności polskiego samorządu terytorialnego ze zwróceniem uwagi na zróżnicowaną strukturę dochodów poszczególnych jego poziomów organizacyjnych. Częściowo rozważania mają charakter poznawczy, jednakże należy podkreślić, iż nie ma wielu opracowań, które analizowałyby tak długi horyzont czasowy działalności finansowej samorządu terytorialnego w Polsce, oraz podejmowały próbę oceny prawodawstwa zmieniającego się w tym zakresie. Autor weryfikuje także, w kontekście samodzielności finansowej i adekwatności, poszczególne źródła dochodów samorządu terytorialnego. W końcowej części rozdziału na podstawie przeprowadzonych analiz prezentuje kierunki zmian w systemie finansowania JST w Polsce.

Rozdział IV traktuje o samodzielności finansowej JST na etapie realizowanych zadań publicznych. W swoich rozważaniach autor odnosi się do zakresu kompetencji decyzyjnych władz samorządowych w kontekście obowiązujących ustaw, a także przedstawia zróżnicowaną samodzielność władz JST w Polsce w zależności od rodzajów realizowanych zadań. Istotną częścią rozważań zawartych w tej części pracy jest analiza zależności między wydatkami bieżącymi a dochodami bieżącymi jednostek samorządu terytorialnego w Polsce w latach 1999–2011.

Ponieważ w całym analizowanym, trzynastoletnim przedziale czasowym zmienił się zakres zadań realizowanych przez poszczególne poziomy organizacyjne JST (a uchwycenie zakresu tych zmian i wyliczenie kosztów ich realizacji jest trudne) autor zbadał relację pomiędzy wydatkami bieżącymi a dochodami bieżącymi w poszczególnych latach (w cenach stałych 1999 roku), wyliczając nadwyżkę operacyjną. Pozwoliło to na wyciągnięcie wniosków dotyczących zmieniającego się zakresu realizowanych zadań, dostosowania do nich dochodów oraz samodzielności finansowej polskiego samorządu terytorialnego. Z kolei opracowany model regresji przedstawia związek pomiędzy wydatkami bieżącymi a dochodami bieżącymi JST w latach 1999–2011.

Rozdział V traktuje o samodzielności finansowej JST w Polsce w zakresie zaciągania długu publicznego. Przedstawione zostały przyczyny, granice oraz konsekwencje finansowe zadłużania się polskiego samorządu terytorialnego. Również i w tym przypadku autor analizuje dług JST w trzynastoletnim przedziale czasowym, zwracając uwagę na jego dynamiczny wzrost. Podnosi kontrowersyjny problem ingerencji ministra finansów w kwestie zadłużania się JST w kontekście gwarantowanych przez zapisy ustawowe zasad samodzielności finansowej JST.

Reasumując, można stwierdzić, że praca w sposób kompleksowy podnosi kwestie zakresu samodzielności finansowej samorządu terytorialnego w Polsce — samorządu już ukształtowanego od strony organizacyjnej, ale nadal ewoluującego od strony finansowej.

## Rozdział I

# Teoretyczne uwarunkowania samodzielności finansowej samorządu terytorialnego

## 1. Przegląd teorii samorządu terytorialnego

Samorząd terytorialny jest wynikiem upadku ustroju feudalnego i powstania demokracji obywatelskiej. W konsekwencji tych zmian ustrojowych możliwa stała się decentralizacja administracji. Biorąc jednak pod uwagę, iż każda władza publiczna działa w ramach określonych kompetencji, stosunki między poszczególnymi organami tej władzy muszą być uregulowane prawnie. Oznacza to, że organy wyższego stopnia powinny zostać wyposażone przez normy prawne dające im uprawnienia ingerencji bądź nieingerencji w działalność organów niższego stopnia. Ograniczenie dopuszczalności ingerencji organów stopnia wyższego w sferę działalności organów administracji stopnia niższego tworzy sferę administracji zdecentralizowanej<sup>2</sup>. Istotnym elementem administracji zdecentralizowanej jest samorząd terytorialny. Zważywszy jednak, że samorząd terytorialny nie jest wyłącznie formą administracji publicznej, konieczne staje się przybliżenie jego istoty.

Od chwili powstania nauki o samorządzie terytorialnym w literaturze przedmiotu trwa spór na temat jego istoty, zakresu działania i niezależności od państwa. Sprowadza się on szczególnie do odpowiedzi na zasadnicze pytanie, czy samorząd terytorialny jest czwartą władzą w państwie (*pouvoir municipal*<sup>3</sup>) z własnymi organami stanowiącymi i wykonawczymi, czy też jest on tylko formą dekoncentracji zadań i środków publicznych na niższe szczeble administracji państwowej. Spór ten wziął swój początek z historii powstania podstawowych jednostek samorządu terytorialnego, tj. gmin. Ukształtowanie się gmin nie wyniknęło bowiem z przepisów prawnych, ale było efektem współpracy ludzi na danym terenie w celu bronięcia

---

<sup>2</sup> Por. J. Starościak, *Decentralizacja administracji*, PWN, Warszawa 1960, s. 10 i nast.

<sup>3</sup> Szerzej na ten temat patrz: J. Panejko, *Geneza i podstawy samorządu europejskiego*, Wilno 1934, s. 77 i nast.

swoich spraw i zaspokajania określonych potrzeb socjalnych i administracyjnych. Właśnie to naturalne powstanie podstawowych jednostek samorządu terytorialnego stało się przyczyną głoszenia poglądów, że gminy posiadają samoistne prawo bytu bez mieszania się państwa w ich sferę działania<sup>4</sup>. Niektórzy zwolennicy teorii naturalistycznych poszli jeszcze dalej, twierdząc, że gmina jest starsza od państwa, a wobec tego to państwo od gmin powinno wywodzić swoje prawa. Wysuwając powyższe twierdzenia, uzasadniali je autonomią średniowiecznych miast, które rządziły się same, a w stosunku do króla uznawały jedynie zobowiązania (płacąc daniny) i władzę sądowniczą<sup>5</sup>.

Naturalistyczna koncepcja samorządu terytorialnego opierająca się na filozofii liberalizmu przeniosła prawa naturalne przypisywane jednostce na związki socjalne, w tym szczególnie na gminę. Tym samym gmina, podobnie jak człowiek, uzyskała wynikające z natury jej istoty odwieczne prawa, opierające się na prawie naturalnym, a nie na postanowieniach prawa tworzonego przez państwo. W konsekwencji gmina może dążyć do uwolnienia się od ciężącej na niej władzy państwa, a także uważać ingerencję państwa w jej wewnętrzne sprawy za szkodliwą i łamiącą reguły prawa naturalnego<sup>6</sup>.

Naturalistyczna teoria samorządu terytorialnego — całkowicie uniezależniająca gminy od państwa — we współczesnej nauce o samorządzie terytorialnym nie jest jednak rozwijana. Akcentując naturalne prawo mieszkańców gminy do własnej organizacji i realizacji swoich zadań, stoi ona bowiem w sprzeczności z suwerennością państwa (*imperium*), które stanowi podstawę wszelkich praw w nim obowiązujących. Konsekwencją wynikających z niej poglądów jest — uważany przez niektórych teoretyków nauki o samorządzie terytorialnym za kontrowersyjny — podział zadań realizowanych przez samorząd na zadania własne i poruczone<sup>7</sup>.

W latach trzydziestych XX wieku zaczęła dominować państwowa teoria samorządu terytorialnego, która zakładała, że instytucja ta może istnieć wyłącznie z woli państwa w celu wypełniania zadań powierzonych jej przez państwo. Poglądy zwolenników tej teorii były zróżnicowane. Według jednych państwo w celu realizacji ustawowo określonej części zadań może powołać (obok rządowego aparatu administracyjnego) swe organy lokalne działające na zasadach pewnej niezależności. I ta właśnie niezależność, a nie wewnętrzny ustrój związku samorządowego ma stanowić o istocie samorządu. W myśl innych poglądów w ramach teorii

---

<sup>4</sup> Por. A. Kroński, *Teoria samorządu terytorialnego*, Nakładem Związku Powiatów Rzeczypospolitej Polskiej, Warszawa 1932, reprint: Wydawnictwo Przemiany, Warszawa 1990, s. 6 i nast.

<sup>5</sup> Por. J. Panejko, *Geneza...*, jw., s. 80.

<sup>6</sup> Por. I. Skrzydło-Niżnik, *Model ustroju samorządu terytorialnego w Polsce na tle zagadnień ustroju prawa administracyjnego*, Uniwersytet Jagielloński, Kraków 2007, s. 168.

<sup>7</sup> Por. A. Kroński, *Teoria...*, jw., s. 25.

państwowej samorząd miał oznaczać rezygnację państwa z pewnego zakresu swych uprawnień w dziedzinie administracji na rzecz związków samorządowych jako innych od państwa osób prawa publicznego, dających swe własne organy administracyjne<sup>8</sup>.

W Polsce dyskusja na temat istoty samorządu terytorialnego — oddająca zróżnicowanie poglądów na jego organizację — prowadzona była w okresie międzywojennym, głównie pomiędzy J. Panejką i T. Bigo. Ich poglądy były zgodne co do tego, że samorząd terytorialny jest formą decentralizacji administracji oraz że jego przedmiot nie różni się od przedmiotu administracji rządowej. Samorząd terytorialny nie powinien być przeciwstawiany administracji rządowej, gdyż jest on formą organizacyjną administracji państwowej<sup>9</sup>. Spór pomiędzy autorami dotyczył natomiast podmiotu, tzn. organizacji samorządu terytorialnego. Według poglądów J. Panejki samorząd jest organem państwa, tzn. że administracja samorządowa i rządowa stanowią całość, czyli jedną administrację państwową<sup>10</sup>. Według niego, jeżeli wymaga tego interes całości, mogą być naruszone prawa własne gminy, jej terytorium, nawet bez zgody zainteresowanych organów gminy<sup>11</sup>. Natomiast T. Bigo twierdził, że „jednostki samorządowe jako osoby prawne wyróżniają się tym, że posiadają obowiązki i prawa (publiczne), zapewniające im stanowisko równorzędne z władzami rządowymi, tj. władztwo administracyjne”<sup>12</sup>. Wydaje się, że pogląd T. Bigo o korporacyjnym charakterze samorządu terytorialnego właściwiej oddaje istotę współczesnego samorządu terytorialnego.

Zaprezentowane powyżej różne teorie samorządu terytorialnego, a zwłaszcza teoria naturalistyczna i teoria państwowa zostały przytoczone dlatego, że na nich opiera się współczesna nauka o samorządzie terytorialnym. Przyjęte przez poszczególne kraje modele samorządu terytorialnego zawierają zarówno elementy teorii naturalistycznej, tj.:

- wybierane w tajnych wyborach władze ustawodawcze i wykonawcze,
- brak hierarchicznego podporządkowania organów lokalnych administracji rządowej,
- zagwarantowana sądownie samorządowi terytorialnemu samodzielność prawna i finansowa,

<sup>8</sup> T. Fuks, *Samorząd — rzeczywistość i oczekiwania*, KiW, Warszawa 1981, s. 11.

<sup>9</sup> Por. T. Bigo, *Związki publicznoprawne w świetle ustawodawstwa polskiego*, Wydawnictwo Kasy im. M. Malinowskiego (z zasiłku Ministerstwa WRiOP), Warszawa 1928, reprint: Wydawnictwo Przemiany, Warszawa 1990, s. 130 i nast.

<sup>10</sup> Por. E. Nowacka, *Samorząd terytorialny jako forma decentralizacji administracji publicznej*, LexisNexis, Warszawa 2010, s. 31.

<sup>11</sup> Por. J. Panejko, *Geneza...*, jw., s. 142.

<sup>12</sup> Por. T. Bigo, *Związki...*, jw., s. 140 i nast.

jak również istotne elementy teorii państwowej, tj.:

- ograniczenie kompetencji samorządu terytorialnego wyłącznie do spraw lokalnych,
- samodzielność, ale w granicach określonych ustawowo przez państwo.

Podejmując po tych rozważaniach próbę zdefiniowania pojęcia samorządu terytorialnego, można go określić jako zdecentralizowaną administrację, wykonywaną przez samodzielne związki publicznoprawne z własnymi wybieralnymi organami uchwalodawczymi i wykonawczymi. Samorząd terytorialny jest podmiotem praw publicznych podobnie jak państwo, jednakże prawa te są niejako pochodne. Ich źródłem są bowiem prawa państwowe (o charakterze ustawowym). Zakres uprawnień samorządu terytorialnego pochodzi zatem od państwa i ogranicza się wyłącznie do spraw lokalnych. Dlatego też działalność samorządu (jego kompetencje) powinna podlegać nadzorowi ze strony państwa, ale wyłącznie z punktu widzenia legalności. Samorząd terytorialny powinien zastępować państwo tam, gdzie ze względu na lepszą znajomość warunków lokalnych robi to lepiej od państwa. Jest to realizacja zasady subsydiarności, oznaczającej, że władza publiczna nie powinna przeszkadzać obywatelom ani grupom społecznym w podejmowaniu i realizowaniu własnych inicjatyw<sup>13</sup>.

Reasumując, można stwierdzić, że o istocie samorządu przesądzają jego następujące elementy: podmiot, przedmiot i sposób wykonywania władzy<sup>14</sup>.

Strona podmiotowa samorządu terytorialnego polega na tym, że administrację publiczną wykonują zainteresowani obywatele, grupy ludzi, wyposażone przez państwo w określone kompetencje i zagwarantowaną możliwość korzystania z władztwa administracyjnego<sup>15</sup>. Udział w tych grupach jest obligatoryjny i wyznaczony przez ustawę, a nie przez wyrażenie swojej woli. Z grupy nie można wycofać się dobrowolnie.

Przedmiotem samorządu terytorialnego jest administracja państwowa prowadząca się do tego, że państwo nakłada na samorząd określone obowiązki (kompetencje) do wykonywania zadań publicznych.

Wykonując te zadania, samorząd terytorialny korzysta ze środków prawnych o charakterze władczym, czyli samodzielnym. Samodzielność ta nie jest jednak nieograniczona. Skoro bowiem związki samorządowe wykonują zadania państwa, to ich działalność powinna pozostawać pod nadzorem państwa<sup>16</sup>.

---

<sup>13</sup> Por. F. Sainti Quen, *Podział władzy w demokracji europejskiej*, „Samorząd Terytorialny” 1991, Nr 6.

<sup>14</sup> Por. Z. Niewiadomski, *Planowanie przestrzenne w systemie zadań samorządu terytorialnego, zagadnienia administracyjnoprawne*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 1994, s. 19 i nast.

<sup>15</sup> Por. J. Zimmermann, *Prawo administracyjne*, Kantor Wydawniczy Zakamycze, Kraków 2005.

<sup>16</sup> Por. Z. Niewiadomski, *Planowanie...*, jw., s. 23.

Odrębnym zagadnieniem, aczkolwiek o istotnym znaczeniu, jest problem organizacji samorządu terytorialnego, liczby jego szczebli, zakresu terytorialnego, zasilania finansowego itp. Pojawia się bowiem pytanie, czy rząd reformując państwo, powinien (przyjmując określoną koncepcję organizacji państwa) dokonywać odgórnie podziału administracyjnego, w oparciu o autorskie projekty opracowane przez technokratów, czy też powinien uwzględniać oczekiwania społeczeństwa i jego elit, które w tych nowych strukturach będą funkcjonować<sup>17</sup>.

Skoro samorząd terytorialny jest zdecentralizowaną, niepodporządkowaną hierarchicznie administracji rządowej, częścią administracji publicznej, to musi posiadać pewne cechy, z których ta niezależność mogłaby wynikać. Cechom tym przypisuje się ważne znaczenie. Są one na ogół określane w ustawach zasadniczych poszczególnych państw. Do podstawowych cech samorządu terytorialnego należą:

- posiadanie niezależnych organów władzy,
- kompetencje do stanowienia własnych przepisów prawa,
- samodzielność w sprawach majątkowych oraz własne źródła dochodów.

Istotną cechą samorządu terytorialnego jest posiadanie osobowości prawnej. Jest ona konsekwencją przyznania samorządowi publicznych praw podmiotowych. Osobowość prawna wynika z odrębności majątkowej samorządu terytorialnego (posiadania mienia komunalnego), samodzielności finansowej (wyposażenia samorządu we własne źródła dochodów) oraz występowania we własnym imieniu w obrocie prawnym. Są to jednak cechy, które posiadają wszystkie osoby prawne, w tym również prywatne osoby prawne. Tymczasem samorząd terytorialny różni się od innych osób prawnych zarówno sposobem utworzenia, jak również tym, że posiada tzw. imperium, czyli prawa zwierzchnicze, związane z publicznymi celami jego powołania. Spośród tych praw można wymienić przykładowo<sup>18</sup>:

- udział w sprawowaniu władzy publicznej,
- wykonywanie zadań publicznych,
- dysponowanie tymi samymi prawami co władza państwowa (nakładanie podatków, podejmowanie decyzji administracyjnych, prowadzenie egzekucji skarbowej itp.).

Powyższe elementy osobowości prawnej określa się w literaturze zachodniej oraz w polskiej literaturze przedwojennej mianem osobowości publicznopraw-

<sup>17</sup> Szerzej: K. Surówka, *Finanse samorządu terytorialnego w teorii i praktyce*, Akademia Ekonomiczna w Krakowie, Kraków 1999, s. 11.

<sup>18</sup> A. Dittmann, A. Rosler, *Formy organizacyjne współpracy międzykomunalnej w Republice Federalnej Niemiec*, „Samorząd Terytorialny” 1994, Nr 1–2.

nej<sup>19</sup>. W Polsce pojęcie osobowości publicznoprawnej nie znalazło jednak swojego odzwierciedlenia w Konstytucji z dnia 2 kwietnia 1997 roku. Zapisy ustawowe, tj. Konstytucja oraz ustawy o samorządzie terytorialnym, wyposażały poszczególne szczeble samorządu w osobowość prawną.

Konsekwencją osobowości prawnej jest samodzielność finansowa, zdolność zaciągania zobowiązań, a także posiadanie własnego majątku przez poszczególne JST.

Inną ważną cechą samorządności jest niezawisłość organów samorządu terytorialnego. Organy te powinny pochodzić z demokratycznych wyborów, bo tylko taki wybór gwarantuje im niezależność od administracji rządowej. Powinny to być organy pełniące funkcje stanowiące oraz wykonawcze, co jest konsekwencją istoty państwa konstytucyjnego<sup>20</sup>.

Na zakończenie rozważań na temat samorządu terytorialnego wydaje się zasadne spojrzenie na tę instytucję z punktu widzenia innych dyscyplin naukowych. I tak biorąc pod uwagę aspekt socjologiczny, twierdzi się, że: samorząd terytorialny zawiera w sobie coś więcej niż samo pojęcie władztwa (administracji państwowej) i nie ma w sobie jakiegś cechy niezmienności, sztywności, którą chcą w nim widzieć prawnicy. Prawnicy postrzegają gminę jako instytucję, w ramach której manifestacje władztwa wypływają z natury i roli państwa w społeczeństwie. Teoria socjologiczna utożsamia pojęcie władztwa państwowego z siłą społeczną. Władztwo w tym ujęciu jest „uprawnieniem siły społecznej, jaką posiada dana instytucja zbiorowego życia, która siłę tę czerpie z przewagi ekonomicznej i społecznej jednych podmiotów życia zbiorowego nad drugimi”<sup>21</sup>.

Samorząd jest niekiedy definiowany również jako: „przejaw demokratycznych tendencji ustrojowych, w zakresie spraw przekazywanych do jego kompetencji i stopniu samodzielności — miernik *podmiotowości* politycznej obywateli i ich wolności politycznej w państwie”<sup>22</sup>.

Teorię polityczną samorządu terytorialnego rozwijał również M. Jaroszyński, który twierdził, że „samorząd terytorialny jest instytucją *par excellence* polityczną, jeśli świadome kształtowanie rzeczywistości społecznej nazwiemy polityką”<sup>23</sup>. Ponadto podkreślał on swój związek z teorią państwową, zwracając uwagę, że „samorząd

---

<sup>19</sup> Por. H. Dembiński, *Osobowość publicznoprawna samorządu w świetle metody dogmatycznej i socjologicznej*, Wilno 1934, s. 32 i nast.; T. Rabska, *Pozycja samorządu terytorialnego w konstytucji*, „Samorząd Terytorialny” 1995, Nr 5.

<sup>20</sup> Szerzej: Z. Niewiadomski, *Planowanie...*, jw., s. 20 i nast.

<sup>21</sup> I. Skrzydło-Niżnik, *Model...*, jw., s. 200; K. Krzeczkowski, *Gmina jako podmiot polityki komunalnej*, „Samorząd Terytorialny”, odblita nr 3, Warszawa 1938, s. 5 i nast., 25, 30–31.

<sup>22</sup> K. Pająk, *Rola samorządu terytorialnego w kształtowaniu rozwoju lokalnego*, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej w Poznaniu, Poznań 2005, s. 51.

<sup>23</sup> Por. M. Jaroszyński, *Rozważania ideologiczne i programowe na temat samorządu*, „Samorząd Terytorialny”, odblita nr 20, 21, 23, Warszawa 1936, s. 5.

jest odmianą administracji publicznej (a więc państwowej), przez którą w państwie naszych czasów urzeczywistnia się najlepiej idea decentralizacji. Wartość tej teorii polega na skupieniu uwagi na istotnych elementach definicji samorządu w ujęciu teorii państwowej, jakimi są tzw. czynnik obywatelski i faktyczne ludowładztwo<sup>24</sup>.

Z zaprezentowanych definicji samorządu terytorialnego wynika, iż jest on formą przekazywania kompetencji, zadań i środków finansowych na niższe szczeble administracji publicznej. Oznacza to, że samorząd jest formą decentralizacji. W związku z tym należy w tym miejscu rozstrzygnąć problem, co oznacza słowo decentralizacja, czym różni się przekazywanie zadań i środków instytucjom hierarchicznie niepodporządkowanym, od przekazywania pewnych kompetencji i środków pieniężnych organom rządowym, które również, praktycznie we wszystkich państwach, funkcjonują na szczeblach lokalnych.

Decentralizacja jest antonimem słowa centralizacja, które oznacza proces skupiania uprawnień do podejmowania decyzji w organach centralnych, przy równoczesnym ograniczaniu w tym zakresie uprawnień organów lokalnych<sup>25</sup>. Wobec tego decentralizacja zawsze musi się wiązać z przekazaniem na rzecz innych podmiotów części kompetencji, zadań, środków itd. przez tego, który te kompetencje, zadania, środki wcześniej posiadał.

Według J. Bulthusa zjawisko czystej decentralizacji występuje wtedy, gdy<sup>26</sup>:

- uprawnienie do podejmowania decyzji jest przekazywane przez organ administracyjny do innego organu przyjmującego,
- organ transferujący ma szerszy zakres kompetencji niż organ przyjmujący,
- organ transferujący nie może autoryzować późniejszych decyzji podjętych przez organ przyjmujący,
- organ transferujący nie może swoją decyzją ani też innym organem zastąpić decyzji organu przyjmującego,
- organ transferujący nie może dowolnie znieść organu przyjmującego.

Przenosząc powyższe rozważania teoretyczne na grunt samorządu terytorialnego, o decentralizacji można mówić wtedy, gdy organ lokalny przejmujący kompetencje od administracji rządowej podejmuje swoje decyzje w sposób niezawisły.

Pojęcie decentralizacji rozpatrywać można jako synonim takich terminów, jak: „rozproszenie, rozprowadzenie w różne miejsca czegoś skupionego, zgromadzonego, skoncentrowanego. (...) to rozłożenie uprawnień dotyczących pewnej dzie-

<sup>24</sup> Por. I. Skrzydło-Niżnik, *Model...*, jw., s. 201.

<sup>25</sup> Por. *Słownik języka polskiego*, pod red. M. Szymczaka, PWN, Warszawa 1978, s. 240.

<sup>26</sup> J. Bulthus, *Samenwerking van gemeenten (Cooperation between municipalities)*, Alphen an den Rijn, 1957, za: J.C.N. Raadschelders, *Centralizacja i decentralizacja: dychotomia i kontinuum*, „Samorząd Terytorialny” 1994, Nr 6.

dziny, które były skupione uprzednio w ręku jednego organu, na większą liczbę organów administracyjnych. Terminem tym obejmuje się zatem w większości techniczne aspekty rozproszenia zadań, przekazywanych na niższe, specjalistyczne szczeble zarządzania”<sup>27</sup>.

Na uwagę zasługuje stwierdzenie J. Regulskiego, że: „decentralizacja to przekazywanie władzy i środków pomiędzy autonomiczne jednostki, natomiast dekoncentracja to przekazywanie uprawnień w dół w ramach tego samego systemu zarządzającego”<sup>28</sup>.

Dekoncentracja w aspekcie organizacyjnym sprowadza się zatem do „zmniejszenia uprawnień, skoncentrowanych w organach wyższych, przesuwając je do niższych”<sup>29</sup>. Jak słusznie zauważył A. Komar, w sytuacji, gdy organy wyższego stopnia przekazują organom niższego stopnia zadania łącznie z uprawnieniami, mamy do czynienia z wykluczeniem lub ograniczeniem ingerencji organów wyższego stopnia w sferę działania organów stopnia niższego. „Owo ograniczenie dopuszczalności ingerencji organów wyższego stopnia tworzy jednocześnie zakres samodzielności organu stopnia niższego”<sup>30</sup>. W przypadku dekoncentracji przekazywanie zadań następuje bez stosownego przekazywania uprawnień. W konsekwencji zarówno z punktu widzenia politycznego, ekonomicznego, jak i finansowego proces ten nie powoduje wzrostu uprawnień społeczności lokalnych.

Nie jest zatem decentralizacją przekazywanie kompetencji na rzecz organów niższych szczebli, ale w ramach tej samej administracji. Dlatego też dla przeciwstawienia pojęcia decentralizacja takie przekazywanie kompetencji organom podporządkowanym nosi nazwę dekoncentracji, wówczas organy lokalne funkcjonujące w ramach struktury centralnej mają znacznie mniejszy zakres samodzielności aniżeli samorząd terytorialny. Są one bowiem hierarchicznie podporządkowane władzy wyższego szczebla. Obok przepisów ustawowych zależność ta może również wynikać z przepisów prawa niższej rangi oraz bezpośrednich wytycznych. Znacznie ogranicza to możliwości samodzielnego podejmowania decyzji przez organy lokalne. Decyzje te na ogół podejmowane są na szczeblach centralnych, zaś rola szczebli pośrednich ogranicza się wyłącznie do ich realizacji. Nawet wówczas, gdy pozostawia się pewne możliwości realizowania własnej polityki zdekoncentrowanej władzy terytorialnej, decyzje w sprawie zasad planowania i podziału zasobów finansowych i tak pozostają poza zasięgiem tych władz.

---

<sup>27</sup> N. Gajl, *Finanse. Gospodarka lokalna na świecie*, PWE, Warszawa 1993, s. 15; por. także J. Starościk, *Prawo administracyjne*, PWN, Warszawa 1977, s. 65.

<sup>28</sup> J. Regulski, *Nowy ustrój, nowe szanse, nowe problemy*, Materiały szkoleniowe RAP, zeszyt nr 1, Warszawa 1999, s. 19.

<sup>29</sup> N. Gajl, *Finanse...*, jw., s. 15.

<sup>30</sup> A. Komar, *Finanse rad narodowych*, PWE, Warszawa 1970, s. 37.

Wskazując na związki, jakie zachodzą pomiędzy decentralizacją a dekoncentracją, N. Gajl zauważa, że „na ogół po utrwaleniu się dekoncentracji następuje proces przyznawania większych uprawnień w dziedzinie praktycznych, samorządowych działań reprezentujących obywateli itp. W tym układzie początkowo wprowadzona zasada dekoncentracji zmienia się następnie w decentralizację”<sup>31</sup>.

Prowadząc rozważania na temat centralizacji, decentralizacji i dekoncentracji, należy problem ten zawsze analizować w określonych uwarunkowaniach i na konkretnych przykładach. W różnych bowiem sytuacjach znaczenie tych słów może być różne, granica pomiędzy tymi pojęciami zaś jest płynna.

## 2. Istota i zakres samodzielności finansowej samorządu terytorialnego

Samorząd terytorialny jest częścią sektora publicznego. Dlatego też jego podstawowym zadaniem jest zaspokajanie potrzeb publicznych poprzez świadczenie usług. Zadania te JST mogą wykonywać tylko wówczas, gdy zostaną wyposażone w odpowiednie źródła finansowania. Samorząd terytorialny wykonując zadania ma zagwarantowaną samodzielność i w tym zakresie podlega ochronie sądowej. Istotnym elementem samodzielności JST jest samodzielność finansowa.

E. Chojna-Duch jako podstawowe atrybuty samodzielności finansowej JST wymienia posiadanie przez te jednostki własnego mienia oraz środków finansowych w ramach „samodzielnych budżetów”<sup>32</sup>. Samodzielność finansowa według K. Piotrowskiej-Marczak „niezależnie od postaci, w jakiej występuje, musi się charakteryzować swobodą podejmowania decyzji finansowych odniesionych zarówno do pozyskiwania dochodów, jak i ich przeznaczenia na różne rodzaje wydatków”<sup>33</sup>. Przy takim rozróżnieniu można mówić o samodzielności w zakresie dochodów, wydatków, a także samodzielności, tzw. mieszanej<sup>34</sup>.

Samodzielność finansowa identyfikowana jest także z władztwem publicznym, tj. władztwem dochodowym i wydatkowym<sup>35</sup> lub traktowana jako władztwo finan-

<sup>31</sup> N. Gajl, *Finanse...*, jw., s. 17.

<sup>32</sup> E. Chojna-Duch, *Polskie prawo finansowe. Finanse publiczne*, LexisNexis, Warszawa 2007, s. 178.

<sup>33</sup> K. Piotrowska-Marczak, *Finanse lokalne w Polsce*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 1997, s. 19.

<sup>34</sup> K. Piotrowska-Marczak, *Samodzielność finansowa samorządów lokalnych a własność komunalna*, [w:] *Własność komunalna*, pod red. T. Wawaka, Uniwersytet Jagielloński, Kraków 1991, s. 64.

<sup>35</sup> M. Jastrzębska, *Podstawy polityki finansowej jednostek samorządu terytorialnego*, „Samorząd Terytorialny” 2000, Nr 7–8.

sowe<sup>36</sup>. W. Miemiec traktuje władztwo finansowe nie tylko jako instytucję finansowo-prawną, która jest zasadą samodzielności finansowej, ale również „gwarancję prawną zabezpieczającą faktyczną realizację tej zasady”<sup>37</sup>.

Na pojęcie samodzielności finansowej składa się samodzielność dochodowa, tzn. prawo jednostek samorządu terytorialnego do posiadania i kształtowania własnych dochodów oraz samodzielność wydatkowa, tzn. niezawisłość w zakresie realizacji zadań własnych. W opinii bezpośrednich realizatorów gospodarki budżetowej ważniejsza jest samodzielność dochodowa niż wydatkowa i dlatego jest ona często utożsamiana z samodzielnością w ogóle<sup>38</sup>.

Przez pojęcie samodzielności dochodowej JST należy rozumieć prawo władz samorządowych do dysponowania środkami finansowymi, ale również do ich ustalania i pozyskiwania. Prawo to nie jest jednak bezwarunkowe z co najmniej dwóch powodów.

Po pierwsze, dlatego że w sensie ekonomicznym samorząd terytorialny oznacza decentralizację zadań i środków finansowych przez państwo na rzecz związków publicznoprawnych, wprowadzie hierarchicznie państwu niepodporządkowanych, ale utworzonych z woli państwa. Skoro zatem związki te są niezależne, ale nieautonomiczne (nie mogą istnieć bez państwa, podlegają jurysdykcji państwa itp.), to w zakresie działalności dochodowej uszczuplone zostają kompetencje władz samorządowych. Władze samorządowe mają ograniczenia w zakresie kształtowania np. górnych stawek podatkowych, muszą akceptować ulgi ustawowe, nie mogą w sposób dowolny kształtować opłat za usługi.

Po drugie, samodzielność dochodową ogranicza także to, że samorząd terytorialny nie może w sposób nieograniczony maksymalizować swoich dochodów. Jeżeli ma ich nadmiar w stosunku do zakresu realizowanych zadań, zmuszony jest do ich redystrybucji. Przykładem może być subwencja równoważąca w Polsce czy subwencje wyrównawcze uzależniające wielkość dochodów od potencjału podatkowego, zakresu realizowanych zadań itp.

Powyższe dwa ograniczenia określają ramy samodzielności finansowej władz samorządowych. Powodują one również, że samodzielności dochodowej nie można rozpatrywać w oderwaniu od zadań realizowanych przez JST. Zważywszy bowiem na obligatoryjność większości zadań realizowanych przez JST oraz ich użyteczność (np. usługi oświatowe, usługi z zakresu pomocy społecznej, usługi komunalne) nie-

---

<sup>36</sup> W. Miemiec, *Władztwo podatkowe gminy — wybrane zagadnienia finansowo-prawne*, [w:] *Finanse samorządu terytorialnego (zagadnienia wybrane)*, pod red. L. Patrzalka, Wyższa Szkoła Bankowa w Poznaniu, Poznań–Wrocław 2005, s. 199; A. Borodo, *Władztwo finansowe samorządu terytorialnego — zagadnienia ogólne*, [w:] *Księga Jubileuszowa Profesora Marka Mazurkiewicza*, pod red. R. Mastalskiego, Wrocław 2001, s. 133.

<sup>37</sup> W. Miemiec, *Władztwo...*, jw., s. 199.

<sup>38</sup> K. Piotrowska-Marczak, *Finanse...*, jw., s. 22 i nast.

kiedy oparcie się na stabilnych, chociaż ogólnie ustalonych źródłach dochodów może być znacznie lepszym rozwiązaniem, aniżeli przyznanie własnych, ale uzależnionych np. od koniunktury źródeł dochodów własnych.

Pomimo wymienionych ograniczeń w zakresie dysponowania dochodami przez władze JST, można jednak mówić o ich samodzielności dochodowej w zakresie przekazanych im do dyspozycji środków finansowych.

Zakres samodzielności dochodowej JST jest zróżnicowany w zależności od rodzaju dochodów budżetowych. Największy jest on w przypadku podatków i opłat lokalnych oraz dochodów z majątku, natomiast znacznie mniejszy w przypadku procentowych udziałów w podatkach centralnych, subwencjach ogólnych i dotacjach celowych. Należy także podkreślić, że samodzielność dochodowa nie zawsze musi powodować maksymalizację wpływów budżetowych (np. stosowanie ulg i zwolnień podatkowych uszczupla dochody budżetowe, ale przyczynia się do realizacji innych celów). Poprzez wykorzystywanie wybranych instrumentów finansowych władze samorządowe mogą aktywnie oddziaływać na zachowania podmiotów znajdujących się na obszarze działania JST, kształtując tym samym własną politykę ekonomiczną i społeczną.

Analizując zakres samodzielności dochodowej JST, należy zatem uwzględnić dwa istotne elementy, tzn.:

- pewność i wydajność poszczególnych źródeł dochodów,
- wpływ władz samorządowych na ich kształtowanie.

Uwzględniając powyższe elementy, można wyróżnić dwa przeciwstawne modele finansowania jednostek samorządu terytorialnego:

- budżety samorządowe bazujące głównie na dochodach z majątku i wpływach podatkowych, co wiąże się z określonym władztwem podatkowym, nadającym samorządowi terytorialnemu znaczną samodzielność,
- budżety samorządowe zasilane przede wszystkim dotacjami z budżetu centralnego, co może być przyczyną uzależniania władz lokalnych od administracji rządowej.

Rozwiązanie pierwsze jest dla władzy samorządowej korzystniejsze, ponieważ umożliwia (poprzez ulgi, zwolnienia, zmianę skal i stawek podatkowych) oddziaływanie na podmioty gospodarcze znajdujące się na danym terenie. Bez władztwa podatkowego, ograniczonego nawet do mniej wydajnych dochodów podatkowych, władze lokalne przestają być zainteresowane rozwojem przedsiębiorczości na swoim terenie. Z wyjątkiem miejsc pracy dla mieszkańców nie uzyskują one bezpośrednio wymiernych korzyści finansowych, ponosząc różnorodne obciążenia związane z uciążliwością funkcjonujących na danym terenie podmiotów gospodarczych (korzystających np. z obiektów infrastruktury komunalnej, degradujących środowisko).

Oparcie systemu zasilania finansowego JST — w dużym zakresie — na dochodach własnych rodzi także wiele niebezpieczeństw. Władza samorządowa musi być odporna na presję mieszkańców i przedsiębiorców dążących do obniżania danin publicznych. Zmuszona jest też prowadzić egzekucję podatkową (która może być kosztowna). Istotne jest również to, że poziom dochodów budżetowych będzie silnie uzależniony od koniunktury gospodarczej<sup>39</sup>.

W skrajnych przypadkach, gdyby JST miały pełną swobodę kreowania źródeł zasilania, w tym m.in. korzystały z pełnego władztwa podatkowego, to stałyby się jednostkami autonomicznymi. Stawia to pod znakiem zapytania funkcjonowanie państwa jako całości. H. Sochacka-Krysiak traktuje takie rozwiązanie jako irracjonalne. Stwierdza, że „irracjonalność samodzielności gmin opartej na samofinansowaniu ich dochodami własnymi, a także obiektywna konieczność stosowania redystrybucji pionowej oraz poziomej wynikają dziś ze stopnia zaawansowania rozwoju cywilizacyjnego współczesnych państw oraz ugruntowanego już w świadomości społecznej egalitaryzmu roszczeń dotyczących zaspokajania podstawowych potrzeb w sferze usług społecznych i warunków bytu”<sup>40</sup>. Współcześnie taki skrajny model finansowania samorządu nie występuje w żadnym kraju.

Z kolei rozwiązanie drugie jest dla władz samorządowych bezpieczniejsze, ponieważ zawsze mogą one liczyć na dopływ „należnych” dochodów z budżetu centralnego. Jednakże w przypadku dominacji dotacji celowych może ono oznaczać uzależnienie samorządu terytorialnego od administracji rządowej, która będzie sprawować kontrolę nad JST nie tylko z punktu widzenia legalności, ale również racjonalności i celowości wydatkowanych środków finansowych. Model ten cechuje brak samodzielności dochodowej JST.

Dlatego też w praktyce funkcjonowania samorządu terytorialnego w poszczególnych krajach obowiązują mieszane systemy zasilania finansowego (choć struktura dochodów może być nawet znacznie zróżnicowana). Na ogół wszędzie jednostki samorządu terytorialnego mają jednak pewien zakres swobody w zakresie kształtowania dochodów własnych, w tym szczególnie konstrukcji lokalnych danin publicznych, co jest wyrazem samodzielności dochodowej JST.

Reasumując, stwierdzić należy, że o samodzielności dochodowej JST decydują:

- wyposażenie we własne i przypisane bezterminowo źródła dochodów (dochody o charakterze publicznoprawnym) z równoczesnym przyznaniem im pewnego zakresu władztwa w zakresie kreowania tych dochodów,
- posiadanie własnego mienia, które nie tylko stanowić będzie źródło ich dochodów, ale także może być wykorzystywane jako zabezpieczenie dla przyszłych kredytów i pożyczek,

---

<sup>39</sup> Por. K. Surówka, *Finanse...*, jw., s. 38.

<sup>40</sup> H. Sochacka-Krysiak, *Finanse lokalne*, Poltext, Warszawa 1992, s. 122.

- posiadanie prawnie gwarantowanego dostępu do rynków finansowych,
- możliwości działania na podstawie samodzielnie uchwalanego, rocznego budżetu<sup>41</sup>.

Pojęcie samodzielności wydatkowej w literaturze definiowane jest w różny sposób. S. Kańduła przez samodzielność wydatkową gmin rozumie „prawo do decydowania przez władze gminne o rodzaju wykonywanych zadań i sposobie ich realizowania oraz o zakresie i rodzajach wydatków, które mogą być przez gminę ponoszone w związku z realizacją tych zadań”<sup>42</sup>. Autorka uważa, że samodzielność wydatkowa gminy występuje wtedy, gdy w ramach posiadanych dochodów gminy mogą swobodnie planować wydatki.

Zdaniem E. Markowskiej-Bzduchy „samodzielność wydatkowa to swoboda decyzji w zakresie sposobu i rodzajów wydatków”<sup>43</sup>. Z kolei I. Bischoff i A. Bohnet samodzielność wydatkową rozumieją jako rozmiar zadań, o których konieczności, sposobie oraz zakresie realizacji decyduje samorząd terytorialny<sup>44</sup>. B. Guziejewska natomiast uważa, iż samodzielność wydatkową należy rozważać w aspekcie uprawnień i obowiązków jednostek samorządu terytorialnego odnoszących się do dokonywania wydatków z zasobów budżetowych danej jednostki oraz prowadzenia własnej gospodarki finansowej na podstawie własnego budżetu<sup>45</sup>.

Z powyższych definicji można wnioskować, że samodzielność wydatkowa jednostek samorządu terytorialnego jest to prawo jednostek do decydowania o rodzajach zadań realizowanych przez samorząd oraz o sposobie, zakresie i wielkości ponoszonych wydatków w celu sfinansowania tych zadań<sup>46</sup>. Należy jednak podkreślić, że samodzielność ta jest jednak ograniczona zakresem kompetencji i zadań określonych prawem.

Zakres samodzielności wydatkowej JST jest zdeterminowany zarówno przez poziom dochodów tych jednostek, jak i przez ich strukturę. Wydaje się, że odnose-

---

<sup>41</sup> Por. *Dług lokalny w teorii i praktyce*, pod red. M. Kosek-Wojnar, Uniwersytet Ekonomiczny w Krakowie, Kraków 2007, s. 24 i nast.

<sup>42</sup> S. Kańduła, *Ograniczenie samodzielności wydatkowej samorządu gminnego w Polsce*, [w:] *Finanse, Bankowość i Ubezpieczenia*, pod red. K. Jajugi, M. Łyszczaka, t. 1, Akademia Ekonomiczna we Wrocławiu, Wrocław 2001, s. 123.

<sup>43</sup> E. Markowska-Bzducha, *Gospodarka finansowa gmin w latach 1991–2000 a ich samodzielność*, [w:] *Prawne i finansowe aspekty funkcjonowania samorządu terytorialnego*, pod red. S. Dolaty, t. 2, Uniwersytet Opolski, Opole 2000, s. 176.

<sup>44</sup> I. Bischoff, A. Bohnet, *Municipal autonomy in federalist states*, „Acta Universitatis Lodzensis” 2003, Nr 163, s. 151.

<sup>45</sup> B. Guziejewska, *Kontrowersje w ocenie niezależności finansowej samorządu terytorialnego*, „Samorząd Terytorialny” 2005, Nr 7–8.

<sup>46</sup> Por. A. Kasperowicz-Stępień, *Zakres samodzielności wydatkowej JST w Polsce w latach 1999–2004*, Zeszyty Naukowe Nr 778, Uniwersytet Ekonomiczny w Krakowie, Kraków 2008.

nie się do samodzielności wydatkowej JST bez wnikania w zakres samodzielności dochodowej jest niemożliwe. Samodzielność wydatkowania (rozdysponowania) środków znajdujących się w gestii samorządu sprowadzić można do ich niezależności w zakresie<sup>47</sup>:

- ustalania priorytetów w kierunkach wydatkowania środków,
- kształtowania ekonomicznej struktury wydatków,
- gospodarowania przejętym majątkiem,
- kształtowania salda budżetu,
- zaciągania pożyczek komunalnych.

Z kolei czynnikami, które wpływają na ograniczenie samodzielności wydatkowej JST, są określone ustawami:

- nakazy ponoszenia określonych wydatków oraz zakazy bądź limity ponoszenia wydatków,
- określone zasady udzielania dotacji z budżetów samorządowych,
- zasady prowadzenia gospodarki budżetowej, w tym także nakazy powiązania określonych dochodów z wydatkami.

Istotnym ograniczeniem samodzielności — w tym samodzielności finansowej — jest konieczność przestrzegania przez samorząd terytorialny reguły „dozwolone jest tylko to, co prawo wyraźnie przewiduje” zamiast zasady obowiązującej podmioty prywatne, że „co nie jest zakazane, jest dozwolone”<sup>48</sup>.

Reasumując, o samodzielności wydatkowej JST decyduje:

- rodzaj zadań wykonywanych przez te jednostki; im wyższy poziom zadań o charakterze obligatoryjnym, tym mniejsza samodzielność wydatkowa,
- zakres regulacji prawnych dotyczących sposobu wykonywania zadań publicznych znajdujących się w ich gestii,
- zakres wydatków sztywnych, a zatem takich, które muszą być finansowane z budżetu JST,
- poziom dochodów własnych i dochodów równoważących umożliwiających finansowanie zadań.

Przyjmując, że samorząd tak jak każda jednostka dąży do rozwoju, uznać należy, że rozwój lokalny postrzegany być powinien jako ciągle działanie, którego rezultaty służą zaspokajaniu potrzeb społecznych ludności i przyczyniają się do postępu. Elementem istotnym dla prawidłowego rozwoju lokalnego jest to, że dokonuje

---

<sup>47</sup> Por. M. Kosek-Wojnar, K. Surówka, *Finanse samorządu terytorialnego*, Akademia Ekonomiczna w Krakowie, Kraków 2002, s. 75 i nast.

<sup>48</sup> Por. wyrok NSA z dnia 15 stycznia 1997 roku, III SAQ 534/96, „Monitor Podatkowy” 1997, Nr 12, poz. 374.

się on równocześnie i harmonijnie w sferze gospodarczej, społecznej, kulturalnej i że towarzyszy mu poparcie i pomoc instytucji publicznych<sup>49</sup>. Zorganizowanie społeczeństwa we wspólnoty samorządowe przyczyniać się zatem powinno do realizacji „tak ważnego celu społecznego, jak wszechstronny rozwój człowieka, co uwarunkowane jest rozwojem sił wytwórczych społeczeństwa”<sup>50</sup>. Z kolei rozwój sił wytwórczych społeczeństwa rozumiany jest jako rozwój jednostkowy i grupowy człowieka w aspekcie, duchowym, moralnym, fizycznym oraz rozwój jego narzędzi pracy i warsztatu pracy, w rezultacie czego człowiek lepiej i godniej żyje i lepiej pracuje”<sup>51</sup>. Należy zatem zwrócić uwagę, że istota samorządu terytorialnego sprowadza się do realizacji następujących celów:

- szeroko rozumianego rozwoju lokalnego,
- rozwoju demokracji lokalnej.

Cele te samorząd terytorialny realizuje poprzez wykonywanie zadań.

Reasumując, stwierdzić należy, że szeroko rozumiane cele działalności samorządu powinny być realizowane w oparciu o stworzone tym podmiotom podstawy samodzielności. Trudno jest przy tym dokonywać rangowania samodzielności tych podmiotów, tj. określenia, który aspekt samodzielności ma większe znaczenie: prawny, finansowy, polityczny itp. Wskazane aspekty samodzielności JST traktowane muszą być bowiem łącznie. Podobnie wygląda sytuacja w odniesieniu do samodzielności finansowej rozumianej jako dochodowa lub wydatkowa. Swoboda w zakresie pozyskiwania dochodów lub przychodów budżetowych powinna być wiązana ze swobodą w wydatkowaniu tych środków. Jeżeli tak nie jest, samodzielność dochodowa ma charakter ułomny.

### **3. Samodzielność dochodowa a adekwatność dochodów samorządu terytorialnego do jego zadań**

Z dotychczasowych rozważań wynika, że analizując pojęcie samodzielności finansowej JST, nasuwa się wiele wątpliwości. Pojawiają się bowiem pytania, czy samodzielność dochodowa JST może być rozpatrywana w oderwaniu od zakresu realizowanych zadań, czy JST faktycznie mają samodzielność wydatkową, skoro znaczna część wykonywanych przez nie zadań ma charakter obowiązkowy (chodzi szczegó-

---

<sup>49</sup> A. Piekara, *Samorząd terytorialny i inne formy aktywności społecznej dawniej i dzisiaj*, Wydawnictwo Twigger, Warszawa 2005, s. 154.

<sup>50</sup> Tamże, s. 13.

<sup>51</sup> Tamże.

nie o zadania własne obligatoryjne oraz zadania zlecone ustawowo), czy standard świadczonych usług o podstawowym znaczeniu (np. w zakresie oświaty, pomocy społecznej) może w poszczególnych JST istotnie się różnić, co się stanie w przypadku nadużywania przez władze samorządu terytorialnego samodzielności dochodowej (np. poprzez nadmierne stosowanie ulg i zwolnień podatkowych)? Powyższych pytań można zadać znacznie więcej. Odpowiedź na nie skłania do postawienia hipotezy, że podstawową cechą systemu finansowania JST, ważniejszą od samodzielności dochodowej (która w sektorze publicznym z natury jego istoty jest ograniczona), powinna być **adekwatność** (stałość)<sup>52</sup> dochodów JST, tzn. dostosowanie środków finansowych do zakresu realizowanych zadań przy równoczesnym zachowaniu zasady niefunduszowości.

System finansowania JST w zakresie realizacji podstawowych zadań bieżących, zwłaszcza obligatoryjnych, powinien być bardziej odporny na wahania koniunkturalne aniżeli w przypadku wykonywania pozostałych zadań. Wynika to z tego, że zadania własne, obligatoryjne — podobnie jak zadania zlecone ustawowo — muszą być wykonywane (świadczone) tak długo, jak długo nakazują przepisy obowiązujących ustaw, i to niezależnie od posiadanych przez JST dochodów. Poza tym zakres samodzielności JST w zakresie pozyskiwania dochodów własnych jest ograniczony, bo państwo określa zakres władztwa podatkowego, wysokość opłat za dostęp do wielu usług publicznych i społecznych, zasady przekazywania nadwyżek dochodów własnych w formie redystrybucji poziomej w przypadku mocnych finansowo JST itp.

Jednocześnie samodzielność finansową ograniczają prawne granice zadłużania się samorządu terytorialnego oraz różne rygory mające na celu zabezpieczenie JST przed możliwością bankructwa (raporty finansowe organów nadzoru, zarząd komisaryczny itd.). Ponadto system finansowania musi uwzględniać różnice rozwojowe pomiędzy poszczególnymi jednostkami samorządu terytorialnego.

Dlatego też, biorąc pod uwagę powyższe ograniczenia, nasuwa się wniosek, że samodzielność finansowa samorządu terytorialnego (zarówno dochodowa, jak i wydatkowa) w zakresie realizacji zadań obligatoryjnych ma znaczenie drugorzędne w stosunku do wspomnianej powyżej zasady adekwatności. Nie można jej również utożsamiać z samodzielnością podmiotów sektora prywatnego. Na realizację zadań obligatoryjnych (własnych i zleconych) środki finansowe powinny być samorządom zagwarantowane ustawowo. Skoro ustawy „narzucają” władzom JST zakres realizowanych zadań, to źródłem finansowania tych zadań powinny być transfery z budżetu państwa.

Doskonalenie systemu zasilania JST w zakresie finansowania zadań obligatoryjnych powinno polegać na ukształtowaniu takiego mechanizmu konstrukcji sub-

---

<sup>52</sup> Por. J. Wierzbicki, *W służbie nauki o finansach. Klasycy nauki poznańskiej*, PTPN, Poznań 2008, s. 28 i nast.

wencji i dotacji celowych, który gwarantowałby zabezpieczenie prawidłowego finansowania wydatków. Nie jest to proste zadanie z dwóch powodów:

- 1) istnieje konieczność określenia niezbędnego poziomu finansowania usług (a zatem ich standaryzacji);
- 2) środki te planowane są w budżecie państwa (zarówno subwencja, jak i dotacje celowe), a władza centralna ma również priorytety, dotyczące finansowania swoich zadań.

Dochody własne, które są symptomem samodzielności finansowej (zarówno dochodowej, jak i wydatkowej) JST, powinny razem z przychodami zwrotnymi być źródłem finansowania pozostałych zadań samorządu terytorialnego.

Samodzielność finansowa samorządu terytorialnego przejawia się zatem, przede wszystkim, w zakresie finansowania i realizacji bieżących zadań fakultatywnych oraz w finansowaniu działalności rozwojowej JST. Dotyczy to zadań z zakresu infrastruktury komunalnej, ale również zadań socjalno-kulturalnych o znaczeniu ponadpodstawowym (tzw. zadań fakultatywnych). Ich znaczenie w zaspokajaniu potrzeb społeczności lokalnych jest niezmiernie ważne. W tym zakresie poziom świadczonych usług jest zdeterminowany nie tyle przepisami prawa, ile własnymi możliwościami finansowymi jednostki samorządu terytorialnego, w tym również w zakresie obsługi zaciągniętych kredytów.

Przejawem samodzielności finansowej władz samorządowych jest również władztwo podatkowe JST. Wydaje się, że większy nacisk na funkcję stymulacyjną podatków aniżeli na ich funkcję fiskalną można położyć wówczas, gdy nie będą one podstawowym źródłem zasilania finansowego samorządu terytorialnego. W przeciwnym wypadku funkcja stymulacyjna mogłaby istotnie ograniczać realizację funkcji alokacyjnej.

Reasumując, można stwierdzić, że ponieważ samorząd terytorialny jest podmiotem sektora finansów publicznych odpowiedzialnym za realizację określonej części zadań publicznych, przy ocenie samodzielności finansowej na pierwszy plan wysuwa się dostępność do wydajnych i pewnych środków finansowych. Samodzielność finansowa w zakresie kształtowania dochodów i wydatków, w tym szczególnie władztwo podatkowe, są ważne, bo składają się na istotę samorządu terytorialnego, ale mają znaczenie drugorzędne. Dlatego też, nie negując osiągnięć instytucji samorządu terytorialnego w płaszczyznach politycznej i socjologicznej, to jednak w płaszczyznach prawnej i ekonomicznej samodzielność tę istotnie ogranicza jego publiczny charakter.

Problemem doktrynalnym, który wymaga rozstrzygnięcia, z punktu widzenia samodzielności finansowej JST jest próba odpowiedzi na pytanie, jaka powinna być proporcja zadań obligatoryjnych i fakultatywnych realizowanych przez JST, aby można było mówić o względnej samodzielności finansowej tego podsektora publicznego?

## **4. Samodzielność finansowa samorządu terytorialnego w Europejskiej Karcie Samorządu Lokalnego oraz Europejskiej Karcie Samorządu Regionalnego**

Aktem prawnym określającym ideę samorządności terytorialnej jest sporządzona w 1985 roku w Strasburgu Europejska Karta Samorządu Lokalnego (EKSL). Została ona ratyfikowana przez Polskę 26 kwietnia 1993 roku<sup>53</sup>. Według tego aktu prawnego samorząd terytorialny oznacza prawo i zdolność społeczności lokalnych, w granicach określonych prawem, do kierowania i zarządzania zasadniczą częścią spraw publicznych na ich własną odpowiedzialność i w interesie ich mieszkańców (art. 3). Prawo do zarządzania sprawami publicznymi powinno być realizowane przez wybór w wolnych, tajnych, bezpośrednich i powszechnych wyborach organów stanowiących, które z kolei mogą powoływać swoje organy wykonawcze. Ważnym stwierdzeniem EKSL jest zawarty w niej zapis, że: „odpowiedzialność za sprawy publiczne powinny ponosić te organy władzy, które są najbliższe obywateli”, odwołujący się do idei subsydiarności. Karta podkreśla również, że władze lokalne mają pełną swobodę działania w każdej sprawie, która nie jest wyłączona z ich kompetencji lub nie wchodzi w zakres kompetencji innych organów władzy. Zakwestionowanie lub ograniczenie przez inny organ władzy (centralnej lub regionalnej) tych kompetencji może się dokonać jedynie w zakresie przewidzianym prawem, w sposób oraz przypadkach określonych Konstytucją bądź ustawami.

EKSL odnosi się również do zasad finansowania realizowanych zadań. Z zapisów jej art. 9 wynika, że wysokość zasobów finansowych społeczności lokalnych powinna być dostosowana do zakresu uprawnień, a przynajmniej część tych zasobów powinna pochodzić z określonych ustawami opłat i podatków lokalnych. Karta uwzględnia również zastosowanie procedur wyrównawczych lub działań równoważących, mających na celu skorygowanie skutków nierównego podziału potencjalnych źródeł dochodów, a także wydatków, jakie ponoszą poszczególne JST. Istotny jest również zapis EKSL zakładający, że systemy finansowe, na jakich opierają się zasoby pozostające do dyspozycji społeczności lokalnych, powinny być wystarczająco zróżnicowane i elastyczne, aby mogły w miarę możliwości odpowiadać rzeczywistym zmianom zachodzącym w poziomie kosztów związanych z wykonywaniem uprawnień (art. 9 ust. 4 EKSL). Zapis zawarty w tym artykule jest niezmiernie istotny, gdyż gwarantuje on samorządom lokalnym dostęp do środków finansowych nawet wówczas, gdyby w wyniku dekonstrukcji ograniczone zostały ich dochody własne. Z kolei, w celu umożliwienia JST finansowania zadań inwestycyjnych EKSL gwarantuje im dostęp do krajowego rynku kapitałowego (art. 9 ust. 8).

---

<sup>53</sup> Por. Europejska Karta Samorządu Lokalnego (DzU z 1994 r. Nr 134, poz. 607).

Do zagadnień samodzielności samorządu terytorialnego odnosi się także inny dokument określający zakres uprawnień samorządu terytorialnego, a mianowicie Europejska Karta Samorządu Regionalnego (EKSR)<sup>54</sup>. Samorząd regionalny zgodnie z art. 3 EKSR oznacza „prawo i zdolność największych terytorialnych jednostek władzy w obrębie każdego państwa, mających wybieralne organy, administracyjnie umieszczonych między rządem centralnym a samorządem lokalnym i posiadających prerogatywy, albo wynikające z samoorganizacji albo typu zwykle przypisywanego rządowi centralnemu, do zarządzania na własną odpowiedzialność i w interesie mieszkańców zasadniczą częścią spraw publicznych, zgodnie z zasadą subsydiarności”<sup>55</sup>. Kompetencje regionów mogą być zmieniane lub ograniczane jedynie konstytucyjnie. Regiony w ramach swoich kompetencji powinny być upoważnione do podejmowania współpracy międzyregionalnej i transgranicznej, zgodnie z prawem wewnętrznym i międzynarodowymi zobowiązaniami państwa. Równocześnie jednak w swoich stosunkach z władzami lokalnymi regiony powinny stosować zasadę subsydiarności.

Regiony, podobnie jak podstawowe JST, powinny mieć prawo do wszczynania postępowania przed sądami w celu zapewnienia swobodnego wykonywania swoich zadań i poszanowania zasad samorządności regionalnej. Nadzór nad aktami prawnymi regionów może być dokonywany tylko w zakresie zgodności z prawem.

EKSR gwarantuje regionom system finansowania taki, aby ich dochody były dostosowane do ich kompetencji i umożliwiały im prowadzenie własnej polityki. Podobnie jak w przypadku lokalnych jednostek samorządu źródła regionalnego finansowania powinny być zróżnicowane i elastyczne, aby regiony miały możliwość dostosowania się do ogólnego rozwoju gospodarczego i rzeczywistych zmian kosztów wykonywania kompetencji. Własne kompetencje regionów powinny być finansowane z dochodów własnych, ale EKSR zakłada również, że „zasada solidarności wymaga wprowadzenia w obrębie każdego państwa mechanizmu wyrównywania finansowego, biorącego pod uwagę zarówno potencjalne zasoby, jak i potrzeby regionów, którego celem jest zharmonizowanie poziomu życia mieszkańców w różnych regionach”.

Obydwa dokumenty — tj. Europejska Karta Samorządu Lokalnego oraz Europejska Karta Samorządu Regionalnego — oddają zaprezentowaną w poprzednich rozważaniach istotę samorządu terytorialnego, stając się podstawą funkcjonowania samorządu terytorialnego we współczesnych państwach europejskich. Wydaje się, że w sposób istotny zabezpieczają one interesy wspólnot lokalnych i regionalnych w odniesieniu do administracji rządowej. Równocześnie dokumenty te stanowią gwaran-

---

<sup>54</sup> Polska nie ratyfikowała EKSR.

<sup>55</sup> Por. art. 3 EKSR.

cję zapewnienia realizacji dwóch zasad, tj. decentralizacji i subsydiarności, na których opiera się współczesny samorząd terytorialny.

Takie podejście do samorządu terytorialnego jest zgodne z koncepcją lokalizmu<sup>56</sup>, zawierającą się w poglądzie, że fundamentalną cechą samorządu jest dyfuzja władzy. Dzięki samorządowi terytorialnemu następuje rozczłonkowanie władzy, która staje się bardziej dostępna i bardziej elastyczna, a przez zbliżenie się do społeczeństwa może również podejmować bardziej racjonalne decyzje.

Przeciwny pogląd na temat samorządu terytorialnego prezentowany jest w teorii wyboru publicznego. Opiera się ona na założeniu, że optymalnym mechanizmem alokacji dóbr jest rynek, a administracja publiczna, której częścią jest samorząd terytorialny, obarczona jest poważnymi wadami, m.in. związanymi z dążeniem do wzrostu wydatków publicznych<sup>57</sup>.

---

<sup>56</sup> Por. D. King, *From the Urban left to the New right. Normative theory of Local Government*, [w:] J. Seward, G. Stocker (eds), *Local government in the 1990s*, MacMillan, London 1995, s. 229.

<sup>57</sup> Por. *Samorząd lokalny — dobro publiczne*, pod red. J. Kleera, CeDeWu Wydawnictwa Fachowe, Warszawa 2008, s. 85 i nast.; A. Miszczuk, M. Miszczuk, K. Żuk, *Gospodarka samorządu terytorialnego*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2007, s. 12 i nast.

## Rozdział II

# Samodzielność finansowa samorządu terytorialnego w Polsce na etapie tworzenia budżetu

## 1. Konstrukcja budżetu jednostki samorządu terytorialnego

Budżet jednostki samorządu terytorialnego, podobnie jak budżet państwa, rozpatrywać należy w trzech aspektach, tzn. jako:

- fundusz (zdecentralizowany), który służy zaspokajaniu potrzeb społeczności lokalnych,
- plan finansowy, w ramach którego gromadzone są środki pieniężne społeczności lokalnej i realizowane jej zadania,
- akt prawny uchwalany przez najwyższy organ przedstawicielski samorządu terytorialnego upoważniający organ wykonawczy do gromadzenia dochodów i dokonywania wydatków publicznych.

Budżet samorządowy jest funduszem ogólnym. Służy zaspokajaniu potrzeb społeczności lokalnych.

W wielu krajach, w celu efektywniejszego planowania budżetowego oraz lepszego gospodarowania środkami pieniężnymi, budżet samorządowy dzielony jest na budżet bieżący i budżet inwestycyjny<sup>58</sup>. Tabela 1 przedstawia projekt dochodów i wydatków budżetu bieżącego i inwestycyjnego samorządu terytorialnego.

---

<sup>58</sup> W Polsce od 1 stycznia 2007 roku na mocy znowelizowanej ustawy z dnia 30 czerwca 2005 roku o finansach publicznych dochody i wydatki budżetowe zostały podzielone na bieżące i majątkowe, pomimo formalnego braku wyodrębnienia budżetu bieżącego i majątkowego. Również ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych dzieli dochody i wydatki budżetu JST na bieżące i majątkowe. Ustawa ta zawiera również zapis, że nie można uchwalić budżetu, w którym wydatki bieżące są większe aniżeli dochody bieżące.

**Tabela 1.** Ogólna konstrukcja budżetu jednostki samorządu terytorialnego

| <b>Budżet bieżący — dochody</b>                       | <b>Budżet bieżący — wydatki</b>             |
|-------------------------------------------------------|---------------------------------------------|
| Podatki                                               | Wydatki osobowe                             |
| Opłaty publicznoprawne                                | Wydatki rzeczowe                            |
| Dotacje celowe i ogólne                               | Obsługa długów                              |
| Dochody z majątku (bez dochodów ze sprzedaży majątku) | Przelew nadwyżek do budżetu inwestycyjnego  |
| <b>Budżet inwestycyjny — dochody</b>                  | <b>Budżet inwestycyjny — wydatki</b>        |
| Dochody ze sprzedaży majątku                          | Wydatki inwestycyjne                        |
| Dochody z dotacji inwestycyjnych                      | Splata kredytów i pożyczek, wykup obligacji |
| Dochody z pożyczek i kredytów                         | Pokrycie niedoborów z lat poprzednich       |
| Przeniesienia z budżetu bieżącego                     | Przeniesienia do budżetu bieżącego          |
| <b>BUDŻET OGÓŁEM — DOCHODY</b>                        | <b>BUDŻET OGÓŁEM — WYDATKI</b>              |

Źródło: K. Surówka, *Finanse samorządu terytorialnego w teorii i praktyce*, AE w Krakowie, Kraków 1999.

Podział budżetu na dwie części, tj. bieżącą i inwestycyjną, które są integralnie ze sobą związane, uzasadniony jest tym, że inny charakter mają wydatki bieżące, służące zaspokajaniu potrzeb społeczności lokalnej w najbliższej przyszłości (tj. w trakcie roku budżetowego), inny jest natomiast charakter wydatków majątkowych (inwestycyjnych). Wydatki te niekiedy pociągają za sobą wysokie nakłady, a efekty poniesionego w danym okresie wysiłku społeczność może uzyskać dopiero w przyszłości, czasem nawet odległej (np. budowa szpitala, domu kultury, obwodnicy).

Ze względu na odmienny charakter wydatków bieżących i wydatków inwestycyjnych każdej części przypisuje się, w trakcie sporządzania planu budżetowego, inne źródła dochodów.

Jako dochody bieżące budżetów samorządowych traktuje się na ogół wszystkie podatki, dochody z majątku lokalnego (z wyjątkiem dochodów ze sprzedaży majątku) oraz subwencje i dotacje na działalność bieżącą. Natomiast dochodami budżetów inwestycyjnych są dotacje celowe na działalność inwestycyjną, dochody ze sprzedaży i likwidacji majątku samorządu terytorialnego, a także wpływy z pożyczek, kredytów i wyemitowanych papierów wartościowych. Źródłem dochodów budżetów inwestycyjnych są także przelewy środków z budżetu bieżącego na sfinansowanie działalności rozwojowej samorządów terytorialnych.

Sporządzanie budżetu bieżącego i majątkowego nie przeczy jednak temu, że budżet nadal pozostaje funduszem ogólnym.

Z innego punktu widzenia budżet samorządowy można traktować jako plan finansowy, a zatem stanowi on zestawienie dochodów i wydatków organów władzy i administracji samorządowej na przyszły okres.

W praktyce planistycznej wyodrębnia się bilanse syntetyczne i wykonawcze. Budżet zaliczany jest do tych ostatnich. Ma on swego „adresata”, którymi są: organy władzy i administracji samorządowej, odpowiedzialne za jego sporządzenie, uchwalenie, wykonywanie oraz zatwierdzenie poprzez instytucję absolutorium. Dyrektywny charakter budżetu interpretować można jako polecenie skierowane do stosownego organu administracji do gromadzenia przez niego dochodów i ponoszenia wydatków. Zaznaczyć jednak należy, że inny jest stopień dyrektywności w zakresie realizowanych dochodów, inny zaś w zakresie wydatków. O ile wpływy budżetowe mogą być w trakcie roku budżetowego zwiększane, o tyle akty prawne stanowiące źródło przepisów regulujących tryb wykonywania budżetu kwestie wzrostu planowanych wydatków budżetu traktują zazwyczaj rygorystycznie. Generalnie zatem można stwierdzić, że w okresie wykonywania budżetu (w roku budżetowym) obowiązuje sformułowana ustawowo zasada limitowania wydatków oraz niepisana zasada nieograniczonego wzrostu dochodów budżetowych. Oznacza to, że ustawodawstwo wielu krajów stwarza liczne obostrzenia w zakresie wzrostu wydatków budżetowych. Natomiast możliwości wzrostu dochodów budżetowych są na ogół traktowane bardziej liberalnie, a często wręcz zalecane.

Problem dyrektywności wydatków jest jednak bardziej złożony. Za trafne uznać należy stwierdzenie, że wydatki budżetowe „stanowią limity maksymalne”. Wiąza się one z realizacją zadań pozafinansowych i powinny być dokonywane tylko w miarę realizacji tych zadań<sup>59</sup>. Oznacza to, że środki są dla podmiotów wykonujących budżet wyłącznie upoważnieniem. Zadaniem tych podmiotów nie jest zatem wydatkowanie każdej kwoty przewidzianej planem budżetowym, tylko po to, aby budżet zrealizować. Wiązałoby się to bowiem z marnotrawstwem środków.

Organ administracji samorządowej jest rozliczany z wykonania budżetu zarówno przez organy władzy samorządowej, jak i przez inne instytucje. W zależności od przyjętych w danym kraju zasad kontrola wykonania budżetu może być dokonywana np. przez organ samorządowy wyższego szczebla bądź instytucje specjalnie w tym celu powoływane (np. regionalne izby obrachunkowe).

Budżet samorządowy jest aktem normatywnym uchwalanym przez organ władzy samorządowej na okres jednego roku budżetowego, którym jest rok kalendarzowy lub okres kolejnych dwunastu miesięcy (zazwyczaj od 1 kwietnia do 31 marca). Uchwalanie budżetu przez organy władzy samorządowej jest wyrazem rangi, jaką przywiązuje się do tego planu finansowego. Jeżeli budżet nie zostanie uchwalony w ustawowo przewidzianym terminie, to organ administracji samorządowej nie ma

<sup>59</sup> M. Weralski, *Polityka budżetowa*, PWE, Warszawa 1971, s. 202.

prawa do gromadzenia dochodów oraz ponoszenia wydatków. W przypadku braku możliwości uchwalenia budżetu na kolejny rok budżetowy mogą być stosowane następujące rozwiązania:

- prerogacja budżetu, a zatem uchwalenie budżetu w wersji obowiązującej w roku poprzednim,
- prowizorium budżetowe, które — jak wskazuje jego nazwa — polega na uchwaleniu budżetu skróconego (prowizorycznego), obowiązującego zazwyczaj przez kilka miesięcy, po upływie tego okresu uchwalany jest budżet całoroczny,
- dopuszczenie możliwości wykonywania budżetu na okres kilku miesięcy na podstawie projektu przygotowanego przez organ administracji samorządowej.

Każde z proponowanych powyżej rozwiązań ma wiele wad. Bezsporną ich zaletą jest jednak to, że umożliwiają finansowanie zadań budżetowych — np. dokonywanie wypłat wynagrodzeń dla pracowników sfery budżetowej, zasiłków — z początkiem roku budżetowego.

Wśród proponowanych powyżej rozwiązań najwięcej głosów krytyki budzić powinno zastosowanie tzw. prerogacji budżetu. Budżet z roku poprzedniego wykonywany będzie bowiem w odmiennych realiach ekonomicznych (np. zmienić się może system danin publicznych, ceny). Konsekwencją przyjęcia omawianego powyżej rozwiązania będą więc znaczne odchylenia pomiędzy planem budżetu a jego wykonaniem.

Właśnie z tego punktu widzenia korzystniejszym rozwiązaniem jest stosowanie prowizorium budżetowego.

Dopuszczenie możliwości wykonywania budżetu na podstawie projektu proponowanego przez organ administracji samorządowej wywoływać może obawy o zbyt duży woluntaryzm tych organów w zakresie dysponowania środkami publicznymi. Obawy budzić może szczególnie to, że skutki decyzji podejmowanych przez te organy z początkiem roku budżetowego mogą znajdować odzwierciedlenie nie tylko w budżecie roku, którego dotyczą, ale także w kolejnych latach, np. rozpoczęcie finansowania zadań inwestycyjnych. Przypomnieć należy, że jedną z podstawowych przesłanek nadania budżetowi formy aktu prawnego jest umożliwienie organom władzy kontroli gospodarowania środkami publicznymi. Omawiane rozwiązanie znacznie prawo to ogranicza.

Prezentowane powyżej rozwiązania mogą, lecz nie muszą znaleźć zastosowania w odniesieniu do budżetów organów samorządowych. Najczęściej ustawodawstwo większości krajów dopuszcza stosowanie niektórych z nich w odniesieniu do budżetu państwa. W przypadku budżetów samorządowych przyjmuje się takie rozwiązania prawne, które mają zapobiegać nieuchwaleniu nowego budżetu na kolejny rok

budżetowy. Rozwiązaniem takim może być stosowane w niektórych krajach, w tym w Polsce, ustalenie budżetu jednostce samorządu terytorialnego przez organy nadzoru finansowego.

Budżety uchwalane przez organy przedstawicielskie władz samorządowych wyznaczają granice gospodarki finansowej samorządu terytorialnego. W budżetach powinny więc zostać ujęte wszystkie wydatki samorządów terytorialnych oraz dochody, które umożliwiają sfinansowanie zaplanowanych zadań. W procedurze opracowywania i wykonywania budżetu obowiązują określone zasady budżetowe. Katalog zasad budżetowych jest obszerny<sup>60</sup>. Zasady te dotyczą wszystkich podmiotów sektora publicznego, co oznacza, że nie ma zasad kierowanych wyłącznie do budżetu samorządu terytorialnego.

Istotnym zagadnieniem przy konstruowaniu budżetu jednostki samorządu terytorialnego są metody planowania dochodów i wydatków. Można w tym zakresie wyróżnić kilka metod sporządzania budżetów. Są to<sup>61</sup>:

- budżet w układzie tradycyjnym (budżet pozycji),
- budżet działalności,
- budżet programów,
- budżet rezultatów.

*Budżet w układzie tradycyjnym* to najbardziej powszechna postać budżetu wykorzystywana przez większość samorządów terytorialnych. Koncentruje się ona na dobrach, które zostaną zakupione. Struktura dochodów i wydatków budżetowych opiera się na obowiązującej klasyfikacji budżetowej. Takie podejście do planowania budżetowego nie zapewnia racjonalnego alokowania środków finansowych, gdyż nie jest wyposażone w mechanizm weryfikujący kierunki wydatkowanych środków z przyjętymi założeniami wynikającymi z długofalowej polityki jednostki samorządu terytorialnego. Często ta metoda planowania, nawiązująca do wykonania budżetów z lat poprzednich (tzw. metoda historyczna), obarczona jest błędami planowania z poprzednich okresów.

Inna metodą planowania budżetowego jest *budżet działalności*. W tym przypadku w procesie tworzenia budżetu stawiane są pytania, co zostanie zakupione ze środków budżetowych? Ponadto przy stosowaniu tej metody uwaga skupia się na działalności zorganizowanych jednostek, wydzielonych w strukturze JST oraz przedmiocie ich działalności (ile wydają pieniędzy). Nie analizuje się jednak rezultatów. Bardzo rzadko zdarza się, aby do poszczególnych grup wydatków były dołączone informacje o celach, na które wydatki są ponoszone. Przy tej metodzie pomija się zupełnie badanie wyników.

<sup>60</sup> Por. S. Owsiak, *Finanse publiczne*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2005.

<sup>61</sup> *Budżet władz lokalnych*, pod red. S. Owsiaka, PWE, Warszawa 2002, s. 108.

*Budżet programów* to kolejna metoda planowania budżetu JST. Przy tym podejściu do konstruowania budżetu działalność jednostki samorządu terytorialnego dzielona jest na programy, dla których planuje się wydatki. Konstrukcja budżetu umożliwia odpowiedź na pytanie, jaki efekt ma być osiągnięty. Głównymi jego cechami jest określenie programów uznanych za priorytetowe, jako podstawa alokacji środków, kalkulacja kosztu całkowitego programu, uwzględnienie faktu, że niektóre programy mogą wychodzić poza zakres organizacyjny wydziału bądź jednostki<sup>62</sup>. Przy zastosowaniu tej metody planowania budżetowego decydenci mają wystarczający zakres informacji finansowych o celach uznanych za priorytetowe oraz możliwościach ich realizacji. Każdy program ma swojego menedżera odpowiadającego za jego realizację.

*Budżet rezultatów* to metoda planowania wydatków, w której szczególną rangę nadaje się badaniu efektywności i wydajności poprzez porównywanie nakładów z efektami. Pytania podstawowe, które są zadawane przy tej metodzie planowania budżetowego, to co powinno być zrobione, czego oczekuje społeczność lokalna? W budżecie rezultatów definiowane są usługi wykonywane w ramach programów, którym przypisuje się mierzalne parametry (nakład, rezultat, miara efektywności, wynik końcowy).

W Polsce od połowy lat dziewięćdziesiątych ubiegłego stulecia, dostrzegając korzyści, jakie można uzyskać, stosując nowe metody planowania budżetowego, sięga się po te rozwiązania. W polskich realiach ta nowa metoda planowania budżetowego przybrała nazwę *budżetu zadaniowego* i jest stosowana w różnym zakresie w wielu jednostkach samorządu terytorialnego, a także w planowaniu wydatków budżetu państwa. Opiera się ona na koncepcji zarówno budżetu programów, jak i budżetu rezultatów<sup>63</sup>. Doceniając jej znaczenie w racjonalizacji wydatkowania środków publicznych, należy wymienić podstawowe bariery, jakie napotyka. Są to bariery prawne, polityczne, ekonomiczne i psychologiczne.

Bariery prawne wiążą się z niedostosowaniem procedury planowania budżetu JST, zwłaszcza zakresu jego szczegółowości (w tym obowiązującej klasyfikacji budżetowej), do zasad obowiązujących przy konstrukcji budżetu metodą zadaniową (określenie priorytetów, oparcie systemu księgowego na kalkulacji kosztów, wprowadzenie narzędzi służących obiektywizacji procesu zarządzania itd.).

Ograniczeniem wdrażania budżetu zadaniowego są również bariery polityczne. Jednostki samorządu terytorialnego nie są podmiotami gospodarczymi, w których decyzje podejmuje menedżerowie. Samorząd terytorialny jest podmiotem sektora finansów publicznych i w tym przypadku ostateczne decyzje co do alokacji środ-

---

<sup>62</sup> Tamże, s. 87.

<sup>63</sup> Szerzej: *Budżet...*, jw., s. 88 i nast.; T. Lubińska, *Budżet a finanse publiczne*, Difin, Warszawa 2010.

ków finansowych podejmowane są w demokratycznym głosowaniu, w którym nie zawsze liczy się wyłącznie rachunek ekonomiczny. Nawet biorąc pod uwagę, że budżet zadaniowy jest narzędziem konstruowania (planowania) budżetu, a nie jego uchwalania, to czynniki polityczne mogą zburzyć racjonalne alokowanie środków finansowych.

Istotnym ograniczeniem wdrażania budżetu zadaniowego są czynniki ekonomiczne. Wiążą się one z charakterem dóbr społecznych i publicznych, zwłaszcza trudnościami ich pomiaru, a tym samym oceny efektywności. Ponadto znaczna część zadań publicznych ma charakter obligatoryjny (zwłaszcza zadania zlecone), co przy ograniczonych zasobach finansowych może stawiać pod znakiem zapytania możliwość skonstruowania właściwego budżetu. W tym przypadku racjonalizacja może w konsekwencji prowadzić do oszczędzania i ograniczania świadczonych usług.

Psychologiczne bariery wdrażania budżetu zadaniowego wynikają z zachowań osób odpowiedzialnych za wykonywanie zadań. Problem polega na tym, że realizatorzy zadań nie zawsze identyfikują się z budżetem zadaniowym, który w wielu wypadkach ogranicza ich swobodę działania.

Reasumując, należy stwierdzić, że wszystkie te bariery sprawiają, iż budżet zadaniowy w czystej postaci praktycznie nie jest stosowany w polskich samorządach terytorialnych. Są natomiast wykorzystywane w różnym zakresie niektóre elementy tej metody planowania budżetu z całą pewnością sprzyjające racjonalizacji wydatkowania środków publicznych.

## **2. Zmiany w procedurze budżetowej w Polsce po roku 1998 a samodzielność finansowa samorządu terytorialnego**

### **Samodzielność finansowa władz samorządowych na etapie planowania dochodów i wydatków budżetu**

Przygotowanie projektu budżetu przez organ wykonawczy staje się możliwe po uprzednim sporządzeniu przez komunalne jednostki organizacyjne wstępnych planów finansowych. Szczegółowość planów jest różna i zależy od sposobu powiązania tych jednostek z budżetem. W przypadku jednostek budżetowych, takich jak urzędy, szkoły, domy pomocy społecznej, ich dochody są równocześnie dochodami budżetu, ich wydatki zaś są wydatkami budżetu. Plany finansowe tych instytucji stanowią w całości fragment budżetu ze względu na ich powiązanie z budżetem tzw. metodą brutto. Z kolei dla samorządowych zakładów budżetowych planuje się tylko dotacje

po stronie wydatków bądź wpłaty nadwyżek po stronie dochodów. Dla tych jednostek na etapie sporządzania projektu budżetu istotna jest jedynie różnica pomiędzy ich przychodami a rozchodami. Rozliczają się one bowiem z budżetem tzw. metodą netto, czyli wynikiem swojej działalności.

W przypadku planowania dochodów budżetowych, takich jak subwencje, dotacje celowe oraz udziały w podatku dochodowym od osób fizycznych do projektu budżetu przyjmowane są wielkości uzyskane na podstawie informacji z Ministerstwa Finansów oraz od wojewodów.

Określone w przepisach prawnych metody planowania budżetowego w wielu przypadkach ograniczają władzy samorządowej możliwości samodzielnego podejmowania decyzji zarówno w zakresie pozyskiwania dochodów, jak i racjonalizacji wydatków. Na przykład, z ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego wynika, że jednostki te otrzymują dotacje celowe z budżetu państwa na realizację zadań zleconych z zakresu administracji rządowej według zasad przyjętych w budżecie państwa do określenia wydatków podobnego rodzaju. Środki te przekazywane są w oparciu o etat kalkulacyjny obowiązujący przy sporządzaniu budżetu państwa. W konsekwencji oznacza to, że na realizację wymienionych zadań wielkość środków pieniężnych jest z góry określona. W tym przypadku nie mają istotnego znaczenia faktyczne potrzeby wyliczone przez jednostki samorządu terytorialnego, a związane z finansowaniem zadań zleconych. Tym samym ogranicza to możliwości racjonalizacji wydatków. Środki mają bowiem z góry określone przeznaczenie, zaś ich niewykorzystanie do końca roku wiąże się ze zwrotem do budżetu państwa. W przypadku gdy są one niewystarczające (a można to wyliczyć, planując budżet metodą zadaniową), nikłe wydają się możliwości pozyskania dodatkowych pieniędzy z budżetu państwa. Władzom samorządowym przysługuje wprawdzie prawo dochodzenia należnego świadczenia w postępowaniu sądowym, ale w praktyce jest to mało skuteczne i zazwyczaj ma miejsce wówczas, gdy środki nie są przekazywane w terminie. Przepisy prawne nie zabezpieczają bowiem samorządom prawa do domagania się środków do wysokości kosztów realizowanych zadań, ale jedynie do wysokości wydatków podobnego rodzaju planowanych w budżecie państwa.

Planowanie wydatków budżetowych w większości JST w Polsce oparte jest na tzw. metodzie historycznej, polegającej na określaniu wielkości środków na poszczególne zadania na podstawie przewidywanego wykonania budżetu roku poprzedniego. Ta metoda ma wiele niedoskonałości, z których najistotniejsze jest nienawiązywanie do kosztów realizowanych zadań. Dlatego też od połowy lat dziewięćdziesiątych ubiegłego stulecia niektóre władze JST w Polsce — o czym wspomniano wcześniej — podejmują próby planowania wydatków w oparciu o budżet zadaniowy. Jest to metoda planowania i wykonywania budżetu w układzie zadań. Zadaniem przy wykorzystaniu tej metody jest podstawowy element struktury budżetowej, czyli najmniejszej jednostki rozliczeniowej. Dzięki temu planowane wy-

datki odpowiadają wykonaniu określonego ilościowo zakresu rzeczowego, prowadzącego do osiągnięcia oczekiwanego rezultatu. W konsekwencji, planując zadania, nawiązuje się do kosztów poniesionych na ich wykonanie.

Planowanie budżetowe poprzez wykorzystanie budżetu zadaniowego obejmuje trzy poziomy klasyfikacji zadaniowej<sup>64</sup>.

Po pierwsze, należy wyodrębnić wszystkie istotne obszary aktywności samorządu (najczęściej mieszczące się w poszczególnych działach klasyfikacji budżetowej), chociaż obszary te przeplatają się ze sobą przy określaniu kosztów.

Po drugie, należy wyodrębnić komórki organizacyjne, które będą odpowiedzialne za wykonanie budżetu w układzie zadaniowym. Jest to poziom niezmiernie ważny, gdyż powinien nie tylko pozyskiwać informacje na temat kwot przeznaczonych na poszczególne zadania, ale również informacje na temat rezultatów, jakie przynosi realizacja tych zadań. Te ośrodki odpowiedzialności, wykorzystując opracowane mierniki skuteczności i efektywności, powinny monitorować zaangażowanie zasobów oraz postęp w realizacji celów. Ten etap prac nad budżetem zadaniowym jest najbardziej pracochłonny i spotyka się z największymi oporami w początkowym okresie przygotowywania budżetu zadaniowego. Natomiast po jego wdrożeniu, w kolejnych latach ma on charakter stały.

Po trzecie, elementem budżetu zadaniowego są działania. Niezmiernie istotne jest, aby do układu działań można było jednoznacznie zakwalifikować określone zadanie, dla którego powinna być sporządzona kalkulacja kosztów. Zadania muszą mieć charakter „produktów”, które można policzyć, a także określić zakres rzeczowy, plan realizacji i wskaźniki efektywności. Pomiar efektów jest kluczowym elementem budżetu zadaniowego. Ma on na celu porównanie uzyskanego efektu z zamierzonym celem.

Sposób prezentacji, planowania i realizacji budżetu w układzie zadań nie wyklucza tradycyjnego prezentowania budżetu przez jednostkę samorządu terytorialnego. Jest to w zasadzie nowocześniejszy, w stosunku do metody historycznej, sposób planowania wydatków budżetowych, uwzględniający rzeczywiste koszty realizacji zadań.

Ważnym zagadnieniem na etapie opracowywania i uchwalania budżetu jest zachowanie zasady równowagi budżetowej. Budżety JST mogą zamykać się nadwyżką lub deficytem. Oznacza to, że budżety mogą:

- być budżetami zrównoważonymi i wówczas:

$$D = W \text{ lub } D > W,$$

<sup>64</sup> Por. S. Franek, M. Będzieszak, T. Lubińska, *Budżet efektów samorządu terytorialnego (BEST) — koncepcja i uwarunkowania*, [w:] *Wyzwania dla samorządów w nowej perspektywie europejskiej*, VII Forum Samorządowe, Zeszyty Naukowe Nr 682, „Ekonomiczne Problemy Usług” Nr 76, Uniwersytet Szczeciński, Szczecin 2011.

- zamykać się deficytem i wówczas:

$$D < W,$$

gdzie:

$D$  — oznacza dochody budżetu,

$W$  — oznacza wydatki budżetu.

W przypadku uchwalenia budżetu deficytowego należy podać źródła finansowania niedoboru, a ponadto zaplanować w nim spłaty pożyczek, kredytów bądź wykupywanych papierów wartościowych (w tych okresach, w których one wystąpią). W konsekwencji uchwalany przez organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego budżet deficytowy powinien zawierać dodatkowy — obok dochodów i wydatków — zapis, z którego jednoznacznie będzie wynikać, że chociaż:

$$D < W,$$

to jednak:

$$D + P = W + R,$$

gdzie:

$P$  — oznacza przychody, które zawierają również nadwyżki budżetowe z lat ubiegłych, planowane kredyty, pożyczki lub przychody z emisji obligacji,

$R$  — oznacza rozchody obejmujące spłaty rat kredytów, pożyczek oraz wykup emitowanych w okresach poprzednich papierów wartościowych.

Oceniając zakres samodzielności finansowej władz JST na etapie planowania dochodów i wydatków budżetowych, należy stwierdzić, że jest on silnie zdeterminowany przepisami prawa (określającymi np. sposób planowania udziałów w podatkach dochodowych, wielkość dotacji, kwoty subwencji oświatowej, a także zakres realizowanych zadań). Należy jednak podkreślić, że władze samorządowe mają wiele swobody w racjonalizowaniu wydatków publicznych oraz planowaniu dochodów własnych.

## Uprawnienia władzy stanowiącej i wykonawczej samorządu terytorialnego w procedurze budżetowej

W Polsce w latach 1999–2011 ewoluowała procedura opracowywania, uchwalania i wykonywania budżetu JST<sup>65</sup>. Najistotniejsze zmiany w procedurze budżetowej JST wprowadziła ustawa z dnia 23 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych.

---

<sup>65</sup> Ustawa z dnia 26 listopada 1998 r. o finansach publicznych (DzU z 1998 r. Nr 155 poz. 1014 z późn. zm.). Ustawa ta została zmieniona ustawą z dnia 30 czerwca 2005 r. o finansach publicznych (DzU z 2005 r. Nr 249, poz. 2104 z późn. zm.), a następnie ustawą z dnia 23 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (DzU z 2009 r. Nr 155 poz. 1014 z późn. zm.).

Na mocy nowych przepisów prawnych przez pojęcie budżetu JST należy rozumieć roczny plan dochodów i wydatków oraz przychodów i rozchodów danej jednostki samorządu terytorialnego. Budżet jednostki samorządu terytorialnego jest funduszem ogólnym oraz zbiorem norm prawnych uchwalanych na rok kalendarzowy przez organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego w formie uchwały budżetowej. Przepisy ustawy kształtują pozycję budżetu jako podstawowego planu finansowego JST uchwalanego na okres roku budżetowego.

W procedurze budżetowej uczestniczy zarówno władza ustawodawcza, jak i władza wykonawcza. Organ wykonawczy — tj. wójt (burmistrz, prezydent miasta), zarząd powiatu i zarząd województwa — przygotowuje projekt budżetu, a następnie odpowiada za prawidłową jego realizację. Natomiast organ uchwalodawczy — tj. rada gminy i powiatu oraz sejmik województwa — uchwała budżet oraz kontroluje prawidłowość jego wykonania poprzez udzielenie bądź nieudzielenie organowi wykonawczemu absolutorium, które jest związane wyłącznie z realizacją budżetu.

Inicjatywa w sprawie przygotowania projektu budżetu JST, jego zmiany, a także w sprawie sporządzenia projektu uchwały dotyczącej wieloletniej prognozy finansowej i jej zmiany należy do wyłącznej kompetencji organu wykonawczego (tj. odpowiednio wójta gminy, burmistrza lub prezydenta miasta, zarządu powiatu lub zarządu województwa samorządowego). Oznacza to, że na tym etapie procedury budżetowej organ stanowiący nie ma żadnych uprawnień w zakresie określania wielkości dochodów i wydatków budżetu, a także jego wyniku. Jednakże to organ stanowiący JST w formie uchwały określa szczegółowość projektu budżetu, terminy obowiązujące w toku prac nad projektem oraz wymogi dotyczące uzasadnienia, a także materiały informacyjne, które organ wykonawczy przedstawia wraz z projektem uchwały budżetowej.

Projekt uchwały budżetowej jednostki samorządu terytorialnego organ wykonawczy powinien przedłożyć organowi uchwalodawczemu najpóźniej do 15 listopada roku poprzedzającego rok budżetowy. W tym samym terminie projekt powinien zostać przesłany do właściwej regionalnej izby obrachunkowej w celu zaopiniowania. Wraz z projektem uchwały budżetowej organ wykonawczy JST przedkłada organowi stanowiącemu i właściwej regionalnej izbie obrachunkowej uzasadnienie do projektu budżetu oraz inne materiały określone przez organ stanowiący w uchwale w sprawie prac nad projektem budżetu.

Od 2010 roku do projektu budżetu JST nie dołącza się przygotowywanej przez organ wykonawczy informacji o stanie mienia komunalnego. Dokument ten nie jest również opiniowany przez regionalne izby obrachunkowe. Informacja o mieniu przekazywana jest organowi uchwalodawczemu dopiero w sprawozdaniu rocznym z wykonania budżetu. Trudno jednoznacznie odnieść się do wprowadzonych zmian dotyczących mienia komunalnego. Wydaje się jednak, że dokument ten ma istotne znaczenie na etapie planowania budżetu (również przy opracowywaniu wieloletniej

prognozy finansowej), ponieważ odnosi się do istotnej grupy dochodów własnych oraz wydatków ponoszonych na jego utrzymanie<sup>66</sup>.

Budżet każdej jednostki samorządu terytorialnego powinien zostać uchwalony do końca roku poprzedzającego rok budżetowy. Zasada ta nie ma jednak charakteru bezwzględnie obowiązującego, ponieważ w ustawach regulujących funkcjonowanie gmin, powiatów i województw znajduje się zapis, iż do czasu uchwalenia budżetu — jednak nie później niż do 31 stycznia roku budżetowego (do końca 2009 roku terminem ostatecznym uchwalenia budżetu JST był 31 marca) — podstawą gospodarki finansowej jednostki samorządu terytorialnego jest projekt budżetu. Jeżeli jednak organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego nie uchwali budżetu do 31 stycznia roku budżetowego, to wówczas w ciągu miesiąca (do końca lutego) budżet dla danej jednostki — w zakresie zadań własnych i zadań zleconych — ustala właściwa regionalna izba obrachunkowa.

Istotnym problemem na etapie sporządzania projektu budżetu jednostki samorządu terytorialnego jest zakres jego szczegółowości. Zasadę szczegółowości budżetu należy jednak rozpatrywać w dwóch aspektach. Z jednej strony powinna ona umożliwić operatywne gospodarowanie środkami publicznymi, dostarczając wszystkim podmiotom budżetowym niezbędne informacje o wysokościach przyznanych dla nich — w ramach budżetu — środków pieniężnych na poszczególne zadania. Z drugiej strony zasada szczegółowości musi jednak uwzględniać kompetencje organu podejmującego uchwałę budżetową, a także zasadę przejrzystości budżetu. Trudno bowiem sobie wyobrazić, aby organy uchwałodawcze były organami najbardziej właściwymi do ustalania planu wydatków na wszystkie, nawet najbardziej szczegółowo określone zadania, np. wynagrodzenia dla poszczególnych jednostek budżetowych czy też limity wydatków na remonty<sup>67</sup>.

Te dwie przesłanki, tzn. operatywność zarządzania środkami publicznymi oraz nadrzędność organu uchwałodawczego nad wykonawczym w zakresie spraw budżetowych, wyznaczają zakres szczegółowości sporządzanego dokumentu finansowego, jakim jest budżet JST. One powodują, że sporządzanie budżetu dokonuje się niejako w dwóch etapach.

Etap pierwszy polega na uchwaleniu budżetu przez organy uchwałodawcze poszczególnych JST, natomiast etap drugi sprowadza się do uszczegółowienia budżetu przez organy wykonawcze, co powinno ułatwiać jego wykonywanie.

---

<sup>66</sup> Szerzej: J. Kotlińska, *Wieloletnie programowanie w jednostkach samorządu terytorialnego*, [w:] *Dylematy i wyzwania finansów publicznych*, pod red. T. Juji, Zeszyty Naukowe Nr 148, Uniwersytet Ekonomiczny w Poznaniu, Poznań 2010.

<sup>67</sup> Por. M. Kosek-Wojnar, K. Surówka, *Podstawy finansów samorządu terytorialnego*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2007.

Uchwalony przez organy stanowiące jednostek samorządu terytorialnego budżet uwzględniający niezbędne, wynikające z przepisów prawnych minimum, nie zapewni prawidłowej realizacji zadań przez poszczególne jednostki organizacyjne. Jest on bowiem nazbyt ogólnikowy i wyraża jedynie wolę rady co do sposobów gromadzenia dochodów oraz podziału wydatków na poszczególne dziedziny działalności, jak: bezpieczeństwo publiczne, oświata i wychowanie, opieka społeczna, ochrona zdrowia, gospodarka komunalna. W tak uchwalonym budżecie nie jest jednak możliwe precyzyjne określenie wielkości środków zaplanowanych dla konkretnej szkoły, domu pomocy społecznej czy jednostki administracyjnej.

Dlatego też na podstawie poprzedniej ustawy o finansach publicznych<sup>68</sup> ważnym etapem opracowywania budżetu było jego uszczegółowienie poprzez sporządzenie układu wykonawczego budżetu. Obowiązek sporządzenia układu wykonawczego budżetu spoczywał na organie wykonawczym jednostki samorządu terytorialnego. Natomiast szczegółowość układu wykonawczego określał organ uchwałodawczy samorządu terytorialnego. Układ wykonawczy budżetu powinien być tak opracowany, aby umożliwić jego prawidłowe wykonywanie. Zważywszy, że wykonywaniem budżetu zajmują się podmioty gospodarki budżetowej, oznaczało to rozpisanie dochodów i wydatków zaplanowanych w budżecie w taki sposób, aby każdy podmiot szczegółowo znał swój plan dochodów i wydatków budżetowych. Uszczegółowienie dochodów i wydatków budżetowych dokonywane było w ramach obowiązującej klasyfikacji budżetowej.

Klasyfikacja budżetowa polega na podziale dochodów i wydatków budżetu na działy, rozdziały, paragrafy oraz podmioty, które będą budżet wykonywać.

Działy budżetu stanowią najszerszą przedmiotową kategorię klasyfikacji budżetowej i sprowadzają się do podziału dochodów i wydatków budżetu według dziedzin działalności. Pokrywają się one z klasyfikacją gospodarki dokonaną przez Główny Urząd Statystyczny. Działami budżetu są m.in.: oświata i wychowanie, opieka społeczna, kultura i ochrona dziedzictwa narodowego, ochrona zdrowia, bezpieczeństwo publiczne i ochrona przeciwpożarowa, administracja publiczna, transport i łączność. Każdy dział ma swoją trzycyfrową numerację. Uchwalanie budżetu do działów należy do kompetencji organu stanowiącego JST.

Z kolei w ramach działów uszczegółowienie budżetu polega na podziale dochodów i wydatków na rozdziały, które mają charakter bądź przedmiotowy, bądź podmiotowy. W każdym dziale występuje od kilku do kilkudziesięciu rozdziałów.

Najniższą kategorią klasyfikacji budżetowej są paragrafy dochodów i wydatków. Działy dzielą się na rozdziały, a w ramach poszczególnych rozdziałów następuje uszczegółowienie dochodów i wydatków na paragrafy. Typowymi paragrafami dochodów są paragrafy nawiązujące do źródeł dochodów (poszczególnych podat-

---

<sup>68</sup> Por. ustawa z dnia 30 czerwca 2005 roku o finansach publicznych, jw.

ków, opłat, dochodów za świadczone usługi itp.). Z kolei paragrafami wydatków są m.in. wynagrodzenia osobowe pracowników, składki na ubezpieczenia społeczne, zakupy materiałów i wyposażenia.

Ostatnim etapem uszczegółowienia budżetu jest rozpisanie dochodów i wydatków ujętych w działach, rozdziałach i paragrafach na podmioty, które będą budżet wykonywać. W przypadku, gdy w ramach rozdziału występuje jeden podmiot, wówczas środki podzielone na paragrafy w danym rozdziale stanowią równocześnie plan finansowy tego podmiotu. Częstokroć jednak w ramach jednego rozdziału występuje kilka, a nawet kilkadziesiąt jednostek. Wówczas środki podzielone w ramach rozdziału na paragrafy muszą być jeszcze dodatkowo rozdzielone na wszystkie jednostki. Przykładem może być rozdział 80101 — Szkoły podstawowe. W niektórych miastach szkół może być nawet kilkadziesiąt. Każda szkoła jest oddzielną jednostką mającą własny plan finansowy, wynikający z uchwalonego przez radę, a następnie uszczegółowionego przez organ wykonawczy układu wykonawczego.

Poprzez sporządzanie układu wykonawczego następowało uszczegółowienie dochodów i wydatków budżetu do paragrafów i jednostek organizacyjnych prowadzących gospodarkę budżetową. Od 1 stycznia 2010 roku ustawa o finansach publicznych nie zobowiązuje organów wykonawczych JST do sporządzania układów wykonawczych budżetu.

Pomimo że w procedurze budżetowej JST nie występuje instytucja układu wykonawczego, to zgodnie z art. 249 ustawy o finansach publicznych w terminie 21 dni od dnia podjęcia uchwały budżetowej organ wykonawczy JST ma obowiązek przekazać podległym jednostkom informacje o ostatecznych kwotach dochodów i wydatków tych jednostek oraz wysokości dotacji i wpłat do budżetu, a także opracować plan finansowy zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych JST. Z kolei jednostki organizacyjne w oparciu o te informacje dostosowują swoje projekty planów finansowych do uchwały budżetowej.

Pojawia się wobec tego pytanie, w jaki sposób, przy braku obowiązku sporządzania układu wykonawczego budżetu, w trakcie jego realizacji następuje dostosowywanie planów finansowych poszczególnych podmiotów prowadzących gospodarkę finansową do uchwalonego budżetu. Poszczególne jednostki budżetowe, realizując budżet, mają bowiem swoje plany finansowe uszczegółowione do paragrafów. Kierownicy tych jednostek mogą uzyskiwać od organu wykonawczego uprawnienia do dokonywania we własnym zakresie zmian w tych planach. W jaki sposób zostaje to skoordynowane z budżetem, skoro nie ma obowiązku opracowywania układu wykonawczego? Są to istotne pytania w kontekście naruszenia dyscypliny finansów publicznych, uwzględniając, że budżet jest obligatoryjnym planem. Brak powyższego dokumentu istotnie utrudnia przeniesienie zapisów zawartych w uchwale budżetowej na plany finansowe poszczególnych jednostek budżetowych,

a także uniemożliwia uszczegółowienie dotacji dla wszystkich jednostek organizacyjnych finansowanych z budżetu danej JST (dotyczy to szczególnie samorządowych zakładów budżetowych). Wprawdzie ustawa o finansach publicznych nie zabrania opracowania dochodów i wydatków budżetowych w szczególowości do paragrafu (tak mogą np. planować swoje budżety małe jednostki samorządu terytorialnego), to jednak podejmowanie uchwał budżetowych, w których zawarte byłyby informacje o dochodach i wydatkach wszystkich jednostek organizacyjnych JST oraz dotacjach dla wszystkich podmiotów realizujących zadania w ramach danej JST, jest niewykonalne. Brak układu wykonawczego uniemożliwia ponadto porównanie wykonania budżetu z planem budżetowym oraz uniemożliwia prawidłowe sporządzenie sprawozdawczości budżetowej. Dlatego też występują takie dokumenty sporządzane przez odpowiednie służby finansowe w JST, nie mają one jednak charakteru dyrektywnego, ale wyłącznie pomocniczy.

Ponadto optymalizację przepływów środków na rachunku bankowym budżetów JST w poszczególnych okresach roku budżetowego powinny ułatwiać sporządzane przez organy wykonawcze harmonogramy realizacji budżetu. Obejmują one prognozowane dochody budżetu JST w podziale na poszczególne miesiące oraz wielkość wydatków planowanych do sfinansowania w poszczególnych miesiącach.

### **Szczegółowość uchwały budżetowej a samodzielność władz samorządowych w prowadzeniu gospodarki finansowej**

Uchwała budżetowa JST składa się z budżetu jednostki samorządu terytorialnego oraz załączników do uchwały. Obowiązujące przepisy prawa nakładają na władze JST ograniczenia nie tylko w zakresie zasad planowania dochodów i wydatków budżetowych, ale również w zakresie ich szczegółowości. Zgodnie z ustawą o finansach publicznych z 27 sierpnia 2009 roku uchwała budżetowa JST powinna zawierać:

- łączną kwotę planowanych dochodów i wydatków budżetu JST z podziałem na dochody i wydatki bieżące i majątkowe,
- kwotę planowanego deficytu albo planowanej nadwyżki budżetu JST wraz ze źródłami sfinansowania deficytu lub przeznaczeniem nadwyżki,
- łączną kwotę planowanych przychodów i rozchodów budżetu JST,
- limit zobowiązań z tytułu zaciąganych kredytów i pożyczek czy emitowanych papierów wartościowych,
- kwotę wydatków przypadających do spłaty w danym roku budżetowym, wynikającą z zawartych umów z tytułu poręczeń i gwarancji udzielonych przez JST,
- szczególne zasady wykonywania budżetu JST wynikające z odrębnych ustaw,

- uprawnienia jednostek pomocniczych do prowadzenia gospodarki finansowej w ramach budżetu gminy,
- ewentualne inne postanowienia, których obowiązek zamieszczania w uchwale budżetowej wynika z postanowień organu stanowiącego JST.

Z zapisów ustawy o finansach publicznych wynika, że dochody budżetu planuje się i uchwała w układzie działów klasyfikacji budżetowej, w podziale według ich źródeł na dochody bieżące i dochody majątkowe. Dochodami bieżącymi są wszystkie te dochody, które nie są dochodami ze sprzedaży majątku, dochodami z przekształcenia prawa użytkowania wieczystego w prawo własności oraz dotacjami na inwestycje. Są to więc zwłaszcza dochody z poszczególnych podatków i opłat lokalnych, udziały w podatkach państwowych (PIT i CIT), wpływy ze świadczonych usług, dochody z leasingu i czynszów, dotacje celowe otrzymane z budżetu państwa na realizację zadań bieżących z zakresu administracji rządowej oraz od jednostek samorządu terytorialnego, a także dotacje celowe otrzymywane w ramach programów finansowanych z udziałem środków europejskich. Dochody te powinny być rzetelnie planowane z uwzględnieniem realnych możliwości ich uzyskania. Jest to niezmiernie ważne w kontekście zapotrzebowania JST na środki finansowe w związku z realizacją zadań publicznych. Zadłużone jednostki samorządu terytorialnego, w celu uniknięcia przekroczenia granic zadłużenia i zmniejszenia deficytu budżetowego, próbują zwiększać swoje wpływy poprzez nierealistyczne planowanie dochodów z poszczególnych źródeł.

W planie wydatków budżetu JST wyszczególnia się — o czym wspomniano wcześniej — w układzie działów i rozdziałów klasyfikacji budżetowej wydatki bieżące i majątkowe.

W planie wydatków bieżących w ramach działów i rozdziałów należy wyodrębnić wydatki jednostek budżetowych, w tym na wynagrodzenia i pochodne od wynagrodzeń, oraz wydatki związane z realizacją ich statutowych zadań, dotacje na zadania bieżące, świadczenia na rzecz osób fizycznych (np. zasiłki z pomocy społecznej i z zaopatrzenia społecznego), wydatki na programy finansowane z udziałem środków pochodzących z Unii Europejskiej i innych źródeł zagranicznych, wypłaty z tytułu poręczeń i gwarancji udzielonych przez jednostki samorządu terytorialnego oraz wydatki na obsługę długu jednostki samorządu terytorialnego. Natomiast w planie wydatków majątkowych w ramach działów i rozdziałów ujmuje się wydatki na inwestycje, zakup i objęcie akcji i udziałów oraz wniesienie wkładów do spółek prawa handlowego.

Ujęte w budżecie JST wydatki stanowią nieprzekraczalny limit, w ramach którego jednostki odpowiedzialne za realizację zadań mogą dysponować środkami finansowymi.

W ramach wydatków budżetu JST ustawa o finansach publicznych zobowiązuje władze JST do wyodrębniania:

- zadań z zakresu administracji rządowej i innych zadań zleconych JST,
- zadań wykonywanych na podstawie porozumień z organami administracji rządowej,
- zadań realizowanych na podstawie umów i porozumień między jednostkami samorządu terytorialnego.

Istotnym składnikiem budżetu JST jest jego wynik finansowy. Musi on być zapisany w budżecie bądź jako deficyt ze wskazaniem źródeł finansowania, bądź jako nadwyżka ze wskazaniem jej przeznaczenia.

Źródłem finansowania nadwyżki budżetowej są tzw. przychody budżetu pochodzące z nadwyżek budżetowych z lat poprzednich, prywatyzacji majątku JST (sprzedaży całego przedsiębiorstwa lub udziałów w spółkach), wolnych środków, kredytów, pożyczek, sprzedaży wyemitowanych papierów wartościowych.

W przypadku finansowania deficytu budżetowego kredytami i pożyczkami należy w budżecie zaplanować ich spłatę. Są to tzw. rozchody budżetu, których wysokość obligatoryjnie musi być określona w uchwale budżetowej.

Oprócz obowiązku planowania kredytów i pożyczek (w ramach przychodów budżetu) ustawodawca zobowiązał władze JST do planowania w budżecie limitów zobowiązań z tytułu kredytów i pożyczek oraz wyemitowanych papierów wartościowych na pokrycie występującego w ciągu roku przejściowego deficytu budżetu JST oraz finansowanie wydatków na inwestycje ujęte w ramach przedsięwzięć określonych w wieloletniej prognozie finansowej JST. Ten zapis ustawowy mógłby budzić wątpliwości, gdyż niejako powtarza on zapis, że w uchwale budżetowej należy planować przychody (w tym przychody zwrotne, które przecież są zobowiązaniami). Jedynym uzasadnieniem takiego zapisu może być to, że chodzi o limity zobowiązań na okres nieprzekraczający roku budżetowego (taki zapis występował w poprzedniej ustawie o finansach publicznych).

Budżet JST powinien zawierać również kwotę wydatków przypadających do spłaty w danym roku budżetowym, a wynikającą z zawartych umów z tytułu poręczeń i gwarancji udzielonych przez JST.

Poręczenia i gwarancje stanowią wydatek potencjalny, który pojawia się wówczas, gdy dłużnik nie spłaca zobowiązania. Podmiot udzielający poręczeń i gwarancji nie zakłada z góry, że będzie musiał je spłacać. Jednakże w przypadku niesolidnego dłużnika sytuacja taka może wystąpić. Zważywszy, że budżet JST jest normą prawną, a poręczenia i gwarancje są wydatkami budżetu, kwoty te muszą być zaplanowane, chociaż wydatki mogą nie wystąpić. Należy zwrócić uwagę, że poręczenia i gwarancje ograniczają możliwości finansowania własnych zadań przez JST. Dla-

tego też władze samorządu terytorialnego decydując się na udzielenie gwarancji lub poręczeń, powinny to uwzględniać. Ważny jest również sposób, w jaki JST zawierają umowy w sprawie gwarancji i poręczeń. Jeśli kwoty te rozpisane są na poszczególne lata, to wówczas wydatki budżetu będą obciążone nie całą kwotą gwarancji i poręczenia, ale jedynie częścią przypadającą na dany rok. Wówczas nie będą one obciążeniem blokującym wydatki do maksymalnej kwoty poręczenia i gwarancji.

Uchwała budżetowa każdej JST powinna również uwzględniać szczególne zasady wykonywania budżetu JST, wynikające z odrębnych ustaw. Te szczególne zasady mogą odnosić się m.in. do planowania dochodów, które mają z góry określone przeznaczenie. Dotyczy to np. opłat za zezwolenie na sprzedaż napojów alkoholowych, które w całości muszą być przeznaczone na przeciwdziałanie alkoholizmowi<sup>69</sup>, a także dochody z opłat za korzystanie ze środowiska i wydatki na finansowanie zadań w zakresie ochrony środowiska (środki te przed rokiem 2010 planowane były w ramach gminnego funduszu ochrony środowiska i gospodarki wodnej).

W budżecie JST mogą w planie wydatków być wyodrębniane środki także do dyspozycji jednostek pomocniczych (sołectw, dzielnic, osiedli). Zakres uprawnień w tym zakresie powinna określać rada gminy w statucie. Środki powinny być planowane w odpowiednim dziale i rozdziale klasyfikacji budżetowej (w zależności od rodzaju finansowanego zadania) w jednostce budżetowej urzędu gminy. Nawet istnienie funduszu sołeckiego w gminach wiejskich nie uprawnia do ujmowania zadań gminy poza budżetem.

Ostatnim elementem uchwały budżetowej JST są te postanowienia, których obowiązek zamieszczenia wynika z decyzji organu stanowiącego JST. Takim postanowieniem organu stanowiącego jest — co będzie przedmiotem dalszych rozważań — upoważnienie do dokonywania przez organ wykonawczy innych zmian w budżecie, niż wynikają z art. 257 ustawy o finansach publicznych.

Od 1 stycznia 2010 roku w budżetach JST obligatoryjnie musi być planowana rezerwa ogólna w wysokości od 0,1% do 1% wydatków budżetu oraz mogą być tworzone rezerwy celowe w wysokości do 5% wydatków budżetu.

Istotnym elementem uchwały budżetowej JST są załączniki. Od 1 stycznia 2010 roku załączniki do uchwały budżetowej obejmować mogą tylko trzy pozycje:

- zestawienie planowanych kwot dotacji udzielanych z budżetu JST,
- plan dochodów rachunku dochodów jednostek oświaty i wydatków nimi finansowanych (tylko te jednostki budżetowe po 2009 roku mogą posiadać rachunki dochodów własnych),
- plany przychodów i kosztów samorządowych zakładów budżetowych.

---

<sup>69</sup> Szerzej: M. Karlikowska, W. Miemiec, Z. Ofiarski, K. Sawicka, *Ustawa o finansach publicznych. Komentarz*, Presscom Sp. z o.o., Wrocław 2010.

Zestawienie planowanych dotacji jest ważnym elementem uchwały budżetowej, gdyż niektóre zadania samorządu terytorialnego mogą wykonywać inne instytucje. Środki na realizację zadań są przekazywane tym podmiotom w formie dotacji. Ustawa o finansach publicznych wyróżnia:

- dotacje dla jednostek sektora finansów publicznych i dotacje dla jednostek spoza sektora finansów publicznych,
- dotacje przedmiotowe, podmiotowe i celowe.

Dotacje mogą być udzielane samorządowym zakładom budżetowym (dotacje przedmiotowe), innym jednostkom samorządu terytorialnego (dotacje celowe), a także podmiotom niezaliczanym do sektora finansów publicznych i nie działającym w celu osiągnięcia zysku (dotacje celowe), jeżeli realizują zadania danej JST. Zlecanie zadania i udzielanie dotacji dla tej ostatniej grupy podmiotów następuje na zasadach określonych w ustawie o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie<sup>70</sup>, a jeżeli dotyczy to innych zadań niż określone w tej ustawie, to na podstawie umowy JST z podmiotem, który zadanie to realizuje. Umowa powinna określać opis zadania, wysokość udzielonej dotacji, termin jej wykorzystania oraz termin i sposób jej rozliczenia i zwrotu niewykorzystanych środków. Organy stanowiące JST udzielające dotacji w powyższym trybie powinny w tym zakresie podjąć stosowne uchwały.

Pozostałe dwa elementy uchwały budżetowej zawarte w załącznikach dotyczą gospodarki finansowej danej JST, która nie jest objęta budżetem. W załącznikach do uchwały budżetowej nie można ujmować żadnych innych elementów budżetu. Wskutek tego treść uchwały budżetowej staje się bardzo obszerna, gdyż wszystkie jej szczegóły muszą zostać zapisane w tabelach dołączonych do sentencji uchwały, a nie w załącznikach.

## **Zakres samodzielności władz samorządu terytorialnego na etapie wykonywania budżetu**

Wykonywanie budżetu należy do kompetencji organów wykonawczych poszczególnych JST. Podmioty te dysponując środkami publicznymi, zostały jednak zobowiązane do przestrzegania określonych zasad budżetowych.

Podstawowa zasada gospodarki budżetowej sprowadza się do dokonywania wydatków budżetowych w granicach kwot zaplanowanych w budżecie. Oznacza to, że budżet jest planem dyrektywnym i przekraczanie wydatków zaplanowanych na po-

---

<sup>70</sup> Por. ustawa z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie (DzU z 2003 r. Nr 96 poz. 873 z późn. zm.).

szczególne zadania stanowi istotne naruszenie prawa. Pojawiają się jednak pytania, w jaki sposób można racjonalnie wykonywać zadania publiczne, jeżeli został popełniony błąd na etapie sporządzania planu budżetowego, a zgodnie z zasadą gospodarki finansowej wydatki budżetowe należy realizować według planu. Co władza samorządowa powinna uczynić, jeżeli nie przewidziała w budżecie wydatków na określone zadania, a w trakcie roku budżetowego realizacja tych zadań okazała się konieczna? Takich pytań można postawić znacznie więcej, a wynikają one z tego, że budżet opracowuje się w drugim półroczu roku poprzedzającego rok budżetowy, a uchwała pod koniec tego roku bądź na początku roku budżetowego. W konsekwencji pewne zadania — ze względu na określony stopień szczegółowości planu budżetowego — mogą być nieprzewidywalne. Jak w takim przypadku pogodzić racjonalność gospodarowania środkami budżetu z dyrektywnością planu budżetowego? Aby było to możliwe, ustawa o finansach publicznych dopuszcza możliwość korygowania uchwalonego budżetu już na etapie jego wykonywania. Istotne jest jednak, aby zmiany planu budżetowego poprzedzały realizację wydatków nieujętych w planie, a nie odwrotnie. Dostosowywanie planu do wcześniej zrealizowanych wydatków oznacza, że w pewnym okresie roku budżetowego wystąpiło naruszenie dyscypliny finansów publicznych, ponieważ przekroczony został plan budżetowy bądź zostały zaciągnięte zobowiązania ponad budżet.

W trakcie roku budżetowego mogą być dokonywane trojakiemu rodzaju zmiany w budżecie:

- można zwiększyć wydatki budżetowe, jeżeli pojawiły się dodatkowe dochody,
- można — w celu zwiększenia wydatków — wykorzystać zaplanowane w budżecie rezerwy,
- można wreszcie dokonać tzw. wirementu budżetowego, tzn. zmniejszyć plan wydatków w jednej kategorii klasyfikacji budżetowej, zwiększając o tę samą kwotę plan wydatków w innej.

Organem uprawnionym do dokonywania zmian w budżecie JST jest przede wszystkim organ uchwałodawczy. Koncentracja wszystkich decyzji dotyczących zmian w budżecie na szczeblu tego organu utrudnia jednak sprawne finansowanie zadań przez samorząd terytorialny. Sesje rad gmin, powiatów oraz sejmików wojewódzkich odbywają się w pewnych odstępach czasu, natomiast zadania realizowane są w sposób ciągły. Niekiedy może pojawić się potrzeba natychmiastowego sfinansowania wydatku, który nie został ujęty w planie budżetowym, szybkie zwołanie sesji będzie zaś niemożliwe. Aby zapobiec takim sytuacjom, organy wykonawcze na podstawie zapisów ustawy o finansach publicznych bądź na podstawie uprawnień otrzymanych od organu stanowiącego (jednakże wynikających z ustawy o finansach publicznych) mogą (bez potwierdzania przez organ uchwałodawczy) zmieniać plan:

- dochodów i wydatków związanych ze zmianą kwot lub uzyskaniem dotacji przekazywanych z budżetu państwa, budżetów JST oraz innych jednostek sektora finansów publicznych,
- dochodów JST wynikających ze zmian kwot subwencji w wyniku podziału rezerw subwencji ogólnej,
- wydatków JST w ramach działu w zakresie wydatków bieżących, z wyjątkiem zmian planu wydatków na wynagrodzenia ze stosunku pracy,
- dochodów i wydatków JST związanych ze zmianą dotacji otrzymanych z budżetu państwa lub jednostek samorządu terytorialnego.

Organ stanowiący we własnym zakresie może także upoważnić organ wykonawczy do dokonywania zmian w budżecie. Uprawnienia te mogą polegać na:

- dokonywaniu zmian po stronie wydatków budżetu w ramach rozdziałów i paragrafów, z wyjątkiem przeniesień między działami,
- przekazaniu niektórych uprawnień do dokonywania przeniesień planowanych wydatków innym jednostkom organizacyjnym oraz przekazaniu im uprawnień do zaciągania zobowiązań z tytułu umów, których realizacja w roku budżetowym i w latach następnych jest niezbędna do zapewnienia ciągłości działania jednostki; jednakże korzystający z tych uprawnień kierownicy jednostek organizacyjnych samorządu terytorialnego po wprowadzeniu zmian w swoich planach finansowych są zobowiązani do informowania organów wykonawczych o dokonywanych zmianach w budżecie.

Instytucją, która ułatwia elastyczne wykonywanie budżetów JST, są wydatki niewygasające. Organy stanowiące JST mogą ustalić wykaz takich wydatków, do których nie stosuje się przepisów o ich wygasaniu z końcem roku budżetowego. Należy jednak opracować plan finansowy tych wydatków oraz określić ostateczny termin dokonania każdego wydatku ujętego w tym wykazie w następnym roku budżetowym. Termin ten nie może przekroczyć 30 czerwca następnego roku. Środki finansowe na wydatki niewygasające są gromadzone na wyodrębnionym subkoncie podstawowego rachunku bankowego JST. Zadania finansowane w ramach wydatków niewygasających są ujmowane jako zadania wykonane na koniec roku budżetowego, w którym zostały zaplanowane.

W trakcie roku budżetowego, a także po jego zakończeniu organy wykonawcze JST opracowują sprawozdania z realizacji budżetu. Są to sprawozdania miesięczne, kwartalne, półroczne i roczne o dochodach i wydatkach budżetowych, a także bilanse jednostek i zbiorczy bilans JST. Spośród powyższych sprawozdań na szczególną uwagę zasługuje roczne zbiorcze sprawozdanie z wykonania budżetu. W oparciu o powyższe sprawozdania, na ogół z dołączoną do niego obszerną częścią opisową, udzielane jest bowiem organom wykonawczym JST absolutorium z wykonania budżetu.

Absolutoriów organom wykonawczym JST udzielają rady gmin (dla wójtów, burmistrzów, prezydentów miast), rady powiatów (dla zarządów powiatów) oraz sejmiki wojewódzkie (dla zarządów województw). Jest to ważny akt prawny kwitujący gospodarkę finansową za poprzedni rok budżetowy. Podstawą do udzielenia absolutorium jest całoroczna realizacja budżetu przez organy wykonawcze JST. Informacje na temat gospodarki finansowej organy uchwałodawcze uzyskują nie tylko na podstawie sprawozdań, ale także w oparciu o wyniki przeprowadzanych kontroli. Mogą to być kontrole dokonywane przez komisje rady (zwłaszcza komisję rewizyjną), kontrole wewnętrzne prowadzone przez inspektorów kontroli wewnętrznej danej jednostki samorządu terytorialnego wreszcie różne kontrole dokonywane przez instytucje zewnętrzne (regionalne izby obrachunkowe, Najwyższą Izbę Kontroli, Zakład Ubezpieczeń Społecznych itp.).

Regulacje prawne odnoszące się do absolutorium dla organów wykonawczych JST zawarte są w takich aktach prawnych dotyczących funkcjonowania samorządu terytorialnego, jak ustawy o: samorządzie gminnym, samorządzie powiatowym, samorządzie wojewódzkim oraz finansach publicznych. Głosowanie nad absolutorium musi być poprzedzone zaopiniowaniem przez komisję rewizyjną rady gminy, rady powiatu lub sejmiku wojewódzkiego wykonania budżetu i wystąpieniem do organu stanowiącego z wnioskiem w sprawie udzielenia bądź nieudzielenia absolutorium. Wniosek może złożyć wyłącznie komisja rewizyjna. Zanim trafi on pod obrady organu stanowiącego powinien zostać zaopiniowany przez skład orzekający regionalnej izby obrachunkowej. Dopiero po spełnieniu powyższych czynności możliwa jest dyskusja na sesji rady i przyjęcie stosownej uchwały w sprawie absolutorium.

Nieudzielenie absolutorium jest równoznaczne ze złożeniem wniosku o odwołanie organu wykonawczego danej JST. Nie dokonuje się to jednak natychmiast w sposób automatyczny. W przypadku nieudzielenia absolutorium organ stanowiący JST rozpatruje sprawę odwołania organu wykonawczego nie wcześniej niż po upływie dwóch tygodni od sesji „absolutoryjnej”. Dopiero wówczas na kolejnej sesji po powtórным zapoznaniu się z opiniami komisji rewizyjnej i regionalnej izby obrachunkowej na temat wniosku komisji rewizyjnej, a także po wysłuchaniu wyjaśnień organu wykonawczego danej JST i uwzględnieniu uchwały regionalnej izby obrachunkowej w sprawie uchwały rady o nieudzieleniu absolutorium, rady powiatów lub sejmiki województw mogą, w głosowaniu tajnym, bezwzględnią większością głosów ustawowego składu rady odwołać swoje organy wykonawcze.

W przypadku organów wykonawczych gmin sytuacja jest inna. Po znowelizowaniu ustawy o samorządzie gminnym ustawą z dnia 20 czerwca 2002 roku o bezpośrednim wyborze wójta, burmistrza i prezydenta<sup>71</sup> rady gmin utraciły kompeten-

---

<sup>71</sup> Ustawa z dnia 20 czerwca 2002 r. o bezpośrednim wyborze wójta, burmistrza i prezydenta (DzU z 2002 r. Nr 1134, poz. 984 z późn. zm.).

cje do odwołania organów wykonawczych. Mogą one jedynie, na sesjach zwołanych nie wcześniej niż po upływie 14 dni od dnia podjęcia uchwały o nieudzielaniu absolutorium, podjąć uchwałę o przeprowadzeniu referendum w sprawie odwołania wójta, burmistrza i prezydenta.

## **Znaczenie wieloletniej prognozy finansowej dla racjonalnego planowania działalności samorządu terytorialnego**

Do końca 2010 roku jednostki samorządu terytorialnego w Polsce opracowywały swoje plany finansowe wyłącznie na okres jednego roku budżetowego. Tymczasem władze JST podejmują różnorakie decyzje, których skutki wykraczają poza rok budżetowy. Są to decyzje dotyczące zaciągania wieloletnich zobowiązań w związku z realizacją przedsięwzięć inwestycyjnych, podpisywania umów związanych z działalnością bieżącą, których skutki finansowe obciążają budżety przyszłych okresów itp. To wszystko sprawia, że zbilansowanie dochodów budżetowych z wydatkami w okresie roku budżetowego jest zadaniem trudnym ze względu na ciągłość podejmowanych decyzji. Ponadto zamykanie budżetu z upływem roku kalendarzowego wywołuje różne perturbacje, łącznie z nieracjonalną ucieczką ze środkami pieniężnymi pod koniec roku<sup>72</sup>. Dlatego też w wielu państwach podejmowane były próby sporządzania budżetu na okresy wieloletnie<sup>73</sup>. Nie jest to zadanie proste ze względu na szczegółowość planu finansowego, jakim jest budżet, a zwłaszcza na jego dyrektywny charakter.

Podstawy prawne do wieloletniego planowania finansowego zarówno w budżecie państwa, jak i w budżetach JST stworzyła nowa ustawa o finansach publicznych. Od 1 stycznia 2010 roku jednostki samorządu terytorialnego mają obowiązek, obok budżetu, uchylać wieloletnią prognozę finansową (WPF). Inicjatywa w sprawie sporządzania wieloletniej prognozy finansowej i jej zmiany — podobnie jak w przypadku projektu budżetu — należy do kompetencji organu wykonawczego.

Wieloletnia prognoza finansowa dla każdego roku objętego prognozą powinna określać co najmniej:

- dochody bieżące oraz wydatki bieżące budżetu JST (w tym wynagrodzenia i składki od nich naliczone oraz wydatki związane z funkcjonowaniem organów JST), a także wydatki na obsługę długu, gwarancje i poręczenia,
- dochody majątkowe, w tym ze sprzedaży majątku oraz wydatki majątkowe, w tym limity wydatków na planowane i realizowane przedsięwzięcia, tj. programy, projekty lub zadania związane z udziałem środków pocho-

<sup>72</sup> Por. J. Kaleta, *Planowanie budżetowe*, PWE, Warszawa 1982, s. 148.

<sup>73</sup> Tamże, s. 150.

dzących z Unii Europejskiej i innych źródeł zagranicznych, a także umowy o partnerstwie publiczno-prywatnym,

- wynik budżetu JST,
- przeznaczenie nadwyżki albo sfinansowanie deficytu,
- przychody i rozchody budżetu JST z uwzględnieniem długu zaciągniętego i planowanego do zaciągnięcia,
- kwotę długu JST, w tym relację spłat rat kredytów i pożyczek wraz z odsetkami, wykupu papierów wartościowych wraz z odsetkami i potencjalnych spłat kwot wynikających z udzielonych poręczeń i gwarancji do planowanych dochodów ogółem, w porównaniu do średniej arytmetycznej planowanych dochodów bieżących z ostatnich trzech lat powiększonych o dochody ze sprzedaży majątku oraz pomniejszonych o wydatki bieżące do dochodów ogółem (relacja ta jest nowym wskaźnikiem określającym granice zadłużania się JST),
- objaśnienia przyjętych wartości.

Wieloletnia prognoza finansowa powinna być sporządzana na okres roku budżetowego i co najmniej trzech kolejnych lat. Nie może być to jednak okres krótszy niż podejmowane przez JST przedsięwzięcia, tzn. programy, projekty lub zadania, w tym finansowane z udziałem środków z Unii Europejskiej, a także w ramach partnerstwa publiczno-prywatnego. WPF powinna być podstawą do sporządzania projektów budżetów na następne lata. W tym znaczeniu jej rola jest istotna, gdyż sprzyja ciągłości pozyskiwania dochodów przez JST i finansowania zadań. W konsekwencji sprzyja racjonalizacji planowania budżetowego w kolejnych okresach. Szczególnie w przypadku zadań inwestycyjnych, których okres realizacji przekracza rok budżetowy<sup>74</sup>.

Istotne wątpliwości budzi jednak zakres szczegółowości wieloletniej prognozy finansowej. Sam ustawodawca wątpił w realność sporządzanych prognoz, skoro zobligował władze JST, aby wieloletnia prognoza finansowa była realistyczna (art. 226 ustawy o finansach publicznych). Wydaje się jednak, że w takim zakresie szczegółowości, jak to zostało zapisane w art. 226 ustawy o finansach publicznych, nie jest możliwe uchwalanie realistycznych dokumentów finansowych przez władze JST<sup>75</sup>. Skoro budżety uchwalane na 365 dni w ciągu roku ulegają wielokrotnym zmianom, spowodowanym zresztą nie tylko wadliwym planowaniem, ale również zmianami

---

<sup>74</sup> Por. M. Postuła, *Planowanie wieloletnie w jednostkach sektora finansów publicznych*, [w:] *Samorząd terytorialny w zintegrowanej Europie*, Zeszyty Naukowe Nr 526, Uniwersytet Szczeciński, Szczecin 2009.

<sup>75</sup> Por. W. Miemiec, J. Radziej, *Realność wieloletniej prognozy finansowej w ocenie RIO*, „Finanse Publiczne” 2012, Nr 11.

uwarunkowań realnych w gospodarce, to jak można realistycznie (i po co tak szczegółowo?) prognozować gospodarkę finansową JST na kilka (a nawet kilkanaście) kolejnych lat, nawet uwzględniając kroczący charakter tego planu finansowego.

Dlatego też wydaje się, że dokument ten, mający charakter normy prawnej, należy uprościć, redukując go do dwóch załączników. Pierwszy powinien być bardziej ogólny i obejmować dochody i wydatki bieżące i majątkowe, a także przychody i rozchody, wynik finansowy i wielkość długu (ze stosownymi wskaźnikami, pozwalającymi określić poziom zadłużenia). Prognoza ta powinna obejmować cały okres realizowanych przedsięwzięć. Natomiast drugi załącznik powinien zawierać wszystkie przedsięwzięcia wraz z limitami wydatków na poszczególne lata. Wieloletnia prognoza finansowa winna być podstawą do sporządzania budżetu, który musi być z nią zgodny. Projekt budżetu na dany rok wykraczający poza kwoty ujęte w wieloletniej prognozie finansowej powinien być podstawą do zmiany prognozy.

### **3. Ocena zakresu samodzielności finansowej władz JST w procedurze budżetowej**

Z dotychczasowych rozważań wynika, że budżet jednostki samorządu terytorialnego jest podstawowym narzędziem zarządzania finansami przez władze samorządu terytorialnego. Przedstawiona powyżej procedura budżetowa zawiera określone przepisami prawa kompetencje władz samorządowych w zakresie jego sporządzania. Wynika z niej, że samodzielność władz samorządowych w konstruowaniu swoich budżetów nie jest nieograniczona. Przepisy ustawy o finansach publicznych narzucają sporo ograniczeń w tym zakresie władzom JST.

Pierwsze najpoważniejsze ograniczenie samodzielności finansowej na etapie uchwalenia budżetu przez władze JST zawiera zapis artykułu 242 ustawy o finansach publicznych. Wynika z niego, że organ stanowiący JST nie może uchwalić budżetu, w którym planowane wydatki bieżące są wyższe niż planowane dochody bieżące, powiększone o nadwyżkę budżetową z lat ubiegłych oraz wolne środki (chodzi o niewykorzystane środki finansowe pochodzące ze zobowiązań zaciągniętych w poprzednich okresach, które nie powiększają nadwyżki budżetowej). Ponadto wykonane na koniec roku wydatki bieżące nie mogą być wyższe niż wykonane dochody bieżące powiększone o nadwyżkę budżetową i wolne środki. Wyjątek dotyczy tylko kwoty poniesionych wydatków finansowanych z budżetu UE, jeśli środki te nie zostały przekazane w danym roku budżetowym. Powyższe zapisy ustawowe nie występowały w poprzednich ustawach o finansach publicznych. Ograniczają one samodzielność finansową władz samorządowych, gdyż nakazują im planowanie zrównoważonego budżetu w zakresie działalności bieżącej, a w przypadku braku wystarczających dochodów bieżących zmuszają do ograniczania wydatków bieżących.

Kolejnym ograniczeniem samodzielności finansowej władz samorządowych na etapie konstruowania budżetu jest obowiązek wyodrębnienia w budżecie JST dochodów i wydatków związanych z realizacją zadań z zakresu administracji rządowej i innych zadań zleconych ustawami. Oznacza to, że w zakresie planowania tej części dochodów i wydatków budżetowych władze samorządowe muszą swoje plany finansowe dostosować do wytycznych przekazanych im przez administrację rządową.

W zakresie planowania dochodów budżetowych samorząd terytorialny zobowiązany jest uwzględniać informacje otrzymane od Ministerstwa Finansów odnośnie do kwot przekazanej subwencji ogólnej oraz kwot wpływów z podatku dochodowego od osób fizycznych.

W konsekwencji swoboda władz JST w zakresie planowania dochodów budżetowych dotyczy wyłącznie dochodów z majątku oraz dochodów z podatków lokalnych i udziałów w podatku dochodowym od osób prawnych. W przypadku gmin dotyczy to około 35% wszystkich dochodów, w powiatach 28%, a w województwach samorządowych około 40%<sup>76</sup>.

Również w zakresie planowania wydatków budżetowych władze JST mają ograniczoną samodzielność finansową. Muszą one bowiem planować w swoich budżetach wydatki własne obligatoryjne oraz wydatki na zadania zlecone ustawowo. Swoboda w zakresie planowania odnosi się jedynie do wydatków majątkowych oraz wydatków bieżących fakultatywnych.

Analizując zakres samodzielności finansowej samorządu terytorialnego na etapie opracowywania, uchwalania i wykonywania budżetu, istotne jest określenie zakresu kompetencji poszczególnych władz JST w tej dziedzinie, a zwłaszcza relacji pomiędzy władzą uchwałodawczą a władzą wykonawczą.

Ustawy ustrojowe dotyczące funkcjonowania samorządu terytorialnego w Polsce oraz ustawa o finansach publicznych szczegółowo regulują kompetencje organów stanowiących i organów wykonawczych w tym zakresie. Organem odpowiedzialnym za ostateczny kształt uchwały budżetowej jest organ stanowiący. Wynika to wyraźnie z zapisów ustaw ustrojowych dotyczących samorządu terytorialnego<sup>77</sup>. Jednakże inicjatywa w sprawie sporządzenia projektu uchwały budżetowej oraz jej zmiany przysługuje wyłącznie organowi wykonawczemu JST. Zakres szczegółowości budżetu określa organ stanowiący, ale bez zgody organu wykonawczego JST nie może w projekcie uchwały budżetowej wprowadzić zmian powodujących zmniejsze-

---

<sup>76</sup> Por. K. Surówka, *Samodzielność finansowa władz jednostek samorządu terytorialnego w Polsce na etapie tworzenia budżetu*, [w:] *Spotkanie z królową nauk*, Uniwersytet Ekonomiczny w Krakowie, Kraków 2012.

<sup>77</sup> Por. art. 18 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (DzU z 2001 r. Nr 142, poz. 1591 z późn. zm.), art. 12 ustawy z dnia 5 czerwca 1998 r. o samorządzie powiatowym (DzU z 2001 r. Nr 142, poz. 1592 z późn. zm.), art. 18 ustawy z dnia 5 czerwca 1998 r. o samorządzie województwa (DzU z 2001 r. Nr 142, poz. 1592 z późn. zm.).

nie dochodów lub zwiększenie wydatków i jednocześnie zwiększenie deficytu budżetu JST. Wymienione zapisy zawarte w ustawie o finansach publicznych w praktyce konstruowania budżetów JST są w wielu przypadkach źródłem konfliktów pomiędzy władzami uchwałodawczymi a wykonawczymi JST. Wątpliwości dotyczą szczególnie odpowiedzi na pytanie, czy projekt uchwały budżetowej i każdej jej zmiany przedłożony przez organ wykonawczy jest dla organu stanowiącego wiążący i musi zostać uchwalony, czy też dopuszczalne są w nim odstępstwa i w jakim zakresie (np. niezgodnym z organem wykonawczym). Wątpliwości te mają swoje odzwierciedlenie w rozstrzygnięciach organów nadzoru i orzeczeniach sądów administracyjnych<sup>78</sup>. Konflikty pomiędzy władzą uchwałodawczą a wykonawczą najczęściej występują w gminach, gdzie organ wykonawczy (wójt, burmistrz, prezydent miasta) jest wybierany w wyborach powszechnych. Staje się w ten sposób osobą uzależnioną od wyborców, a nie od organu uchwałodawczego.

---

<sup>78</sup> Por. *Finanse publiczne — praktyka stosowania nowej ustawy o finansach publicznych i aktów wykonawczych*, pod red. W. Lachiewicza, Wydawnictwo C.H. Beck, Warszawa 2010.



## Rozdział III

# Źródła dochodów a samodzielność finansowa samorządu terytorialnego w Polsce

## 1. Samodzielność władz samorządowych w zakresie dochodów z podatków i opłat lokalnych

Istotnym źródłem dochodów samorządów terytorialnych są dochody z podatków i opłat.

Klasyfikując podatki zasilające budżety samorządów terytorialnych, można je podzielić na<sup>79</sup>:

- podatki samoistne, wprowadzane samodzielnie przez władze lokalne,
- podatki i opłaty lokalne ustalane ustawowo, ale oddane w całości do dyspozycji samorządowi terytorialnemu,

Wpływy z samoopodatkowania mieszkańców są przykładem najdalej idącej autonomii samorządów terytorialnych w kształtowaniu własnych źródeł dochodów. Władze lokalne na podstawie własnego prawodawstwa lokalnego decydują bowiem o obciążeniu osób fizycznych lub prawnych dodatkową daniną publiczną, podejmując w tym zakresie stosowne uchwały. Na nich spoczywa również obowiązek ustalenia w uchwałach poszczególnych elementów techniki podatkowej.

Ponieważ są to kompetencje w większości krajów, gdzie funkcjonują podatki samoistne, w zasadzie zarezerwowane dla władz ustawodawczych państwa, o ich wprowadzaniu na danym terenie wypowiadają się wszyscy mieszkańcy w drodze referendum. Wprowadzane są one raczej wyjątkowo, aby zrealizować przedsięwzięcie o istotnym znaczeniu. Najczęściej dotyczy to zgromadzenia środków na sfinansowanie wydatków inwestycyjnych.

Podatki samoistne raczej rzadko są wykorzystywane jako źródło zasilania budżetów lokalnych. Wynika to z dwóch zasadniczych powodów:

---

<sup>79</sup> Szerzej: K. Surówka, *Finanse...*, jw., s. 40 i nast.

- 1) z przyczyn politycznych; już samo zgłoszenie przez władze lokalne propozycji wprowadzenia dodatkowej daniny publicznej przyjmowane jest z niezadowoleniem przynajmniej przez część społeczności, a są to przecież potencjalni wyborcy,
- 2) z powodów proceduralnych związanych z tym, że przeprowadzenie referendum jest kosztowne, a poza tym zachowuje ono ważność, jeżeli uczestniczy w nim określony procent mieszkańców uprawnionych do głosowania.

Reasumując, należy stwierdzić, iż występujące w wielu państwach uprawnienie władz lokalnych do wprowadzania dodatkowych podatków, pomimo iż jest przykładem znacznej samodzielności finansowej, to z punktu widzenia pewności i wydajności dochodowej nie ma żadnego znaczenia.

Podstawowym źródłem dochodów podatkowych zwłaszcza budżetów lokalnych są podatki i opłaty lokalne. Różnią się one od podatków samoistnych tym, że wprowadzane są ustawowo w sposób jednolity na obszarze całego państwa, a nie poprzez uchwały organów stanowiących samorządu terytorialnego. Ponieważ zostały one oddane jako źródło dochodów samorządowi terytorialnemu, władze lokalne otrzymują od ustawodawcy określone władztwo podatkowe. Polega ono na tym, że władze te określają wysokość stawek podatkowych, wielkość opłat, mogą stosować ulgi i zwolnienia, a także mogą umarzać należności, rozkładać je na raty. Stawki maksymalne są jednak ustalane ustawowo i są jednolite na poziomie kraju.

Z lokalnym władztwem podatkowym wiąże się jednak pewne niebezpieczeństwo, polegające na możliwości redukcji wpływów budżetowych poprzez zaniżanie przez władze lokalne stawek podatkowych (znacznie poniżej stawek maksymalnych), stosowanie w szerokim zakresie ulg, umorzeń podatkowych, a nawet licznych zwolnień przedmiotowych i podmiotowych. Samorząd terytorialny ma również na ogół większe aniżeli centralne organy podatkowe problemy ze skutecznością egzekwowania podatków. Wszystko to spowodowane jest presją ze strony mieszkańców gmin, na jaką narażona jest władza lokalna, będąca bliżej podatników, a przez to mniej anonimowa i przez nich wybierana. Wskutek tego jest ona mniej odporna na różnorakie naciski społeczności lokalnych. To zaś powoduje, że traci na tym wspólnota lokalna jako całość, ponieważ pozbawiona zostaje części dochodów, które można by uzyskać, stosując stawki maksymalne lub rezygnując z ulg, odroczeń i umorzeń.

W Polsce gminy dysponują wpływami z podatków: od nieruchomości, rolnego, leśnego, od środków transportowych, od czynności cywilnoprawnych, od spadków i darowizn, zryczałtowanego podatku dochodowego opłacanego w formie karty podatkowej. Ponadto ich dochodami są wpływy z opłat za czynności publicznoprawne, takie jak: opłata miejscowa, uzdrowskowa, targowa, od posiadania psów, eksploatacyjna, adiacencka. Są to dochody z typowych podatków i opłat lokalnych, które

w żadnym kraju nie należą do wydajnych źródeł dochodów. Jednak są one nie tylko źródłem dochodów, ale także narzędziami, za pośrednictwem których władze samorządowe mają możliwość oddziaływania na podmioty znajdujące się na ich terenie. Z tego też względu ich ranga w systemie dochodów jest wysoka.

W odniesieniu do wymienionych danin publicznych organy podatkowe (tnz. rada gminy oraz wójt) mają określone władztwo podatkowe. Tym samym można stwierdzić, iż samorząd terytorialny dysponuje samodzielnością finansową. Należy jednak zwrócić uwagę, że istotne znaczenie fiskalne spośród wymienionych kilkunastu dochodów podatkowych ma zaledwie kilka (podatek od nieruchomości, podatek rolny, podatek od czynności cywilnoprawnych, opłata skarbową, opłata za użytkowanie wieczyste oraz opłata za zezwolenie na sprzedaż napojów alkoholowych).

Powszechnym zjawiskiem w gminach (zwłaszcza wiejskich) jest zaniżanie przez rady stawek podatkowych, wprowadzanie różnych ulg podatkowych, często niezgodnych z prawem (i kwestionowanych przez organy nadzoru lub UOKiK), a także umarzanie w drodze decyzji administracyjnych podatków i opłat oraz ich rozkładanie na raty. Na przykład, w 2010 roku rady gmin podejmując uchwały w sprawie obniżenia górnych stawek podatkowych, a także zastosowania innych ulg, odroczeń i umorzeń, uszczupliły swoje dochody własne o 2 mld zł, tj. o prawie 9%.

Nie negując uprawnień samorządu terytorialnego do decydowania o kształtowaniu elementów techniki podatkowej w podatkach lokalnych w celu prowadzenia określonej polityki na swoim terenie, można jednak mieć uzasadnione obawy o wydajność tego źródła dochodów.

Pomimo przedstawionych uwag krytycznych na temat władztwa podatkowego organów gmin, należy również podkreślić pozytywne cechy tych uprawnień. W wielu gminach dzięki kształtowaniu stawek podatkowych i stosowaniu preferencji podatkowych następuje pobudzanie gospodarki, przyciąganie inwestorów<sup>80</sup>. Ważne jest również znaczenie tego władztwa w okresach recesji gospodarczej, kiedy zmniejszają się dochody JST. Kryzys gospodarczy uświadomił władzom samorządowym, że władztwo podatkowe nie może wiązać się wyłącznie z ulgami i umorzeniami. W Polsce jest to szczególnie widoczne po 2010 roku w dużych miastach. W tej grupie JST można zaobserwować podejmowane działania w kierunku zwiększania fiskalizmu w odniesieniu do gospodarstw domowych. Natomiast w odniesieniu do podmiotów gospodarczych zauważalne jest akcentowanie funkcji stymulacyjnej podatków.

Charakteryzując podatki i opłaty lokalne jako źródło dochodów gmin w Polsce, nasuwa się uwaga, że można znacznie podnieść zarówno wydajność fiskalną, jak

<sup>80</sup> Por. M. Kogut-Jaworska, *Zmienność dochodów podatkowych gmin a możliwości oddziaływania na gospodarkę lokalną w warunkach kryzysu*, [w:] *Nowe zarządzanie finansami publicznymi w warunkach kryzysu*, pod red. S. Owsiaaka, PWE, Warszawa 2011.

i samodzielność dochodową władz lokalnych poprzez wprowadzenie podatku katastralnego. Wprowadzenie podatku *ad valorem* w Polsce, o którym się dyskutuje w zasadzie od początku transformacji, jest niezbędne. Pojawia się jedynie problem, który okres jest najkorzystniejszy, na przeprowadzenie reformy<sup>81</sup>. Z punktu widzenia władz lokalnych reforma powinna być wprowadzana, kiedy spadają ich dochody własne, natomiast należy pamiętać, że wzrost obciążeń fiskalnych w dobie kryzysu gospodarczego jeszcze bardziej osłabia koniunkturę. Uświadamia to, jak trudne decyzje muszą podejmować władze lokalne, decydując się na prowadzenie aktywnej polityki poprzez wykorzystywanie tej grupy dochodów własnych.

## 2. Udziały w podatkach centralnych a problem samodzielności finansowej samorządu terytorialnego

Niska wydajność podatków lokalnych, a także brak dochodów z tych podatków w budżetach pośrednich szczebli JST sprawia, że samorządy terytorialne mają również dostęp do podatków centralnych, pochodzących z danego terenu. Należy podkreślić, że dochody z tych podatków stanowią istotne źródło zasilania finansowego, umożliwiając samorządom realizację podstawowych zadań. W wielu przypadkach wpływ z podatków centralnych przewyższa dochody z podatków lokalnych.

Budżety poszczególnych szczebli samorządu terytorialnego na ogół nie są zasilane wszystkimi podatkami centralnymi. Rzadko mają one dostęp do podatków pośrednich, partycypując jedynie w podziale podatków dochodowych. Ma to swoje uzasadnienie w tym, że władze lokalne nie mają większego wpływu na kształtowanie się dochodów, np. z podatków akcyzowych. Poziom tych dochodów podatkowych zależy przede wszystkim od wielkości sprzedaży na danym terenie wyrobów monopolowych i luksusowych. Wprowadzenie do budżetów JST tego źródła dochodów zachęcałoby do lokowania w każdej gminie czy regionie rafinerii, zakładów tytoniowych i przedsiębiorstw spirytusowych, co nie zawsze jest celowe i racjonalne. Dlatego też w praktyce zasilanie finansowe budżetów lokalnych i regionalnych ogranicza się do przekazywania władzom samorządowym części wpływów z podatków dochodowych.

Wielkość wpływów z podatków dochodowych zarówno od osób fizycznych, jak i prawnych jest symptomem rozwoju gospodarczego danego terenu. JST powinny partycypować w podziale wytworzonego na danym terenie dochodu narodowego

---

<sup>81</sup> Por. E. Denek, *Stabilność i elastyczność dochodów samorządu terytorialnego w okresie kryzysu (wybrane zagadnienia)*, [w:] *W poszukiwaniu efektywności finansów publicznych*, pod red. S. Wieteski, M. Wypycha, Uniwersytet Łódzki, Łódź 2009.

również w tej części, która podlega redystrybucji na rzecz budżetu centralnego. Pojawia się jednak pytanie, jaką formę ta redystrybucja środków pieniężnych powinna przyjmować.

W praktyce samorządy terytorialne uczestniczą w podziale podatków centralnych bądź poprzez ustanowienie dodatków samorządowych do podatków dochodowych, bądź też poprzez procentowe udziały w podatkach dochodowych. Znaczenie obydwu form jest zróżnicowane.

Zasadnicza różnica pomiędzy udziałem w podatku a dodatkiem do podatku polega na tym, że w przypadku udziału władze lokalne nie mają większego wpływu na wielkość dochodów budżetowych. Środki należne władzom samorządowym naliczane są niejako automatycznie. O wysokości udziału decyduje bowiem ustawodawca. W zależności od wielkości wpływów podatkowych uzyskanych na danym terenie władze lokalne otrzymują procentowo określoną część dochodów z tych podatków. Dochody te nie pełnią jednak funkcji motywacyjnych, gdyż:

- nie wymagają od władz lokalnych większych wysiłków w celu ich uzyskania,
- władze samorządowe nie mogą za ich pośrednictwem aktywnie oddziaływać na podmioty znajdujące się na ich terenie,
- władze samorządowe nie mają istotnej możliwości oddziaływania na ich wzrost.

To wszystko sprawia, że udziały w podatkach traktowane są jako uzupełniające, a nie własne źródła zasilania finansowego samorządów terytorialnych<sup>82</sup>. Swoim charakterem przypominają bowiem dotacje ogólne. Różnice pomiędzy dotacjami ogólnymi a udziałami w podatkach centralnych polegają w zasadzie na tym, że dotacje ogólne służą do równoważenia budżetów finansowo słabszych społeczności lokalnych, natomiast udziały w podatkach centralnych dominują jako źródło dochodów budżetowych samorządów o znacznym potencjale gospodarczym.

Dodatki do podatków zasadniczo różnią się swoim charakterem ekonomicznym od udziałów w podatkach. Wprowadzenie dodatku lokalnego do podatku państwowego oznacza bowiem, że władzom lokalnym przysługuje ustawowe uprawnienie do nałożenia obciążenia fiskalnego. Dodatek wpływa do budżetu samorządu terytorialnego i funkcjonuje obok stawek podatkowych określających poziom dochodów budżetu centralnego. Maksymalna wysokość dodatku może być określana przez władze centralne. Natomiast władze samorządowe ustalają wielkość dodatku poniżej maksimum, różnicując ją w poszczególnych okresach, rzadziej w odniesieniu do określonych podmiotów, ale już w ramach swojego władztwa podatkowego. Prawo

---

<sup>82</sup> Por. E. Denek, *Ryzyko w gromadzeniu dochodów przez samorząd powiatowy w świetle jego zadań (wybrane problemy)*, [w:] *Finanse — nowe wyzwania teorii i praktyki. Finanse publiczne*, pod red. L. Patrzałka, Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu, Wrocław 2011.

do ustalania dodatków do podatków państwowych sprawia, że władze lokalne mają narzędzia, za pośrednictwem których mogą aktywnie oddziaływać na podmioty tworzące bazę ekonomiczną danego terenu. Dlatego też, o ile udział w podatku ma wyłącznie znaczenie fiskalne, o tyle dodatek, oprócz funkcji fiskalnej, może także w określonych warunkach mieć istotne znaczenie stymulujące, wywierając wpływ na zachowania podmiotów funkcjonujących na danym terenie. Zważywszy, że podatki dochodowe są dosyć wydajnym źródłem dochodów publicznych, poprzez ustanowienie dodatków do podatków państwowych samorządy terytorialne osiągają podwójną korzyść, tzn. dostęp do wydajnego źródła dochodów, a ponadto przy jego wykorzystaniu (poprzez ustalanie wielkości dodatku) mogą stymulować rozwój przedsiębiorczości na swoim terenie<sup>83</sup>.

### 3. Zakres samodzielności władz samorządowych w dziedzinie pozyskiwania dochodów z mienia

Samorząd terytorialny jest właścicielem przeważającej części mienia publicznego na swoim terenie. Są to przede wszystkim budynki, grunty, a także podmioty gospodarcze, których organem założycielskim jest lub w których swoje udziały posiadają władze JST. Majątek ten przynosi jednostkom samorządu terytorialnego różnorakie dochody w postaci czynszów z dzierżawy, dywidend, wpłat nadwyżek zakładów budżetowych, dochodów za świadczone usługi, opłat za korzystanie z infrastruktury komunalnej, dochodów ze sprzedaży majątku itp<sup>84</sup>.

Dochody z majątku stanowią niejednorodne źródło dochodów budżetów samorządowych. Dominująca rola w tej grupie przypada opłatom za usługi świadczone przez jednostki samorządu lokalnego. Są to opłaty za takie usługi, jak wywóz śmieci, odprowadzanie ścieków, sprzątanie ulic, utrzymanie dróg, zaopatrzenie mieszkańców w wodę, ciepło i energię elektryczną, opłaty za przedszkola, za korzystanie z basenów, wstęp do muzeów. Najczęściej wpływy uzyskiwane z tytułu świadczonych usług nie pokrywają ponoszonych na ten cel wydatków. Należy jednak podkreślić, że podstawowym celem działalności samorządów terytorialnych jest zaspokajanie potrzeb mieszkańców. Dlatego samorząd terytorialny z założenia powinien udostępniać społeczności lokalnej majątek nie po to, aby się bogacić (wypracowywać zyski), ale aby zapewniać mieszkańcom odpowiednie warunki egzystencji.

Ludność korzystająca z mienia samorządowego zaspokaja swoje podstawowe potrzeby bytowe. Dlatego pobieranie opłat za świadczone usługi jest uzasadnione.

---

<sup>83</sup> Por. M. Kosek-Wojnar, K. Surówka, *Finanse...*, jw., s. 43.

<sup>84</sup> Por. L. Patrzalek, *Finanse samorządu terytorialnego*, Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu, Wrocław 2010, s. 190.

Można nawet postawić tezę, że ponoszone opłaty za świadczone usługi są dochodem bardziej „sprawiedliwym” od nakładanych na ludność podatków<sup>85</sup>. Podatki mają bowiem charakter nieodpłatny i nie towarzyszy im żadne świadczenie wzajemne. Pojawia się jednak pytanie, jaka powinna być relacja pomiędzy kosztem usługi a opłatą ponoszoną za usługę. Na tak postawione pytanie trudno udzielić jednoznacznej odpowiedzi. Relacja ta zależy bowiem od wielu czynników, a zwłaszcza od rodzaju usługi i jej roli w zaspokajaniu potrzeb bytowych, kondycji ekonomicznej państwa i samorządów, postępu cywilizacyjnego, obowiązujących w danym kraju tradycji w zaspokajaniu potrzeb socjalnych. Nakłady ponoszone na wytworzenie usługi odgrywają także ważną rolę, ale nie zawsze pierwszorzędą.

Źródłem wpływów z majątku lokalnego może być także sprzedaż lub dzierżawa poszczególnych części majątku, a zwłaszcza ziemi, budynków komunalnych, infrastruktury technicznej<sup>86</sup>. Prawo samorządu terytorialnego do gospodarowania własnym majątkiem (włącznie z jego sprzedażą) nie powinno być kwestionowane. Zarządzanie majątkiem wiąże się bowiem z koniecznością ponoszenia różnych, bezpośrednich i pośrednich kosztów, które mogą istotnie rzutować na wydatki budżetowe. Wówczas pozbycie się mienia, nawet za symboliczną cenę, w dłuższym okresie może okazać się korzystne (np. sprzedaż mieszkań komunalnych).

W niektórych krajach istnieją jednak pewne obwarowania prawne ograniczające możliwości pozbywania się mienia komunalnego, a zwłaszcza przeznaczania uzyskanych tą drogą środków na zaspokajanie potrzeb bieżących. Na przykład w Polsce przychody z prywatyzacji majątku samorządów terytorialnych mogą być przeznaczone wyłącznie na sfinansowanie deficytów budżetowych gmin, powiatów i samorządowych województw. Zważywszy zaś, że deficyt budżetowy wiąże się na ogół z realizacją przedsięwzięć inwestycyjnych, może to oznaczać wiązanie wpływów z prywatyzacji z finansowaniem wydatków majątkowych.

W zasadzie we wszystkich państwach samorząd terytorialny w ramach realizowanych przez siebie zadań publicznych prowadzi również działalność gospodarczą. Wówczas źródłem dochodów budżetowych mogą być wpływy z dochodów, jakie ta działalność przynosi. Zakres prowadzonej działalności gospodarczej przez jednostki samorządu terytorialnego budzi jednak (i to w większości krajów) liczne wątpliwości i polemiki. Dotyczy to szczególnie działalności gospodarczej nastawionej na osiąganie zysków. Odmienny charakter ma bowiem działalność w sferze użyteczności publicznej. Wynika ona z obowiązku poszczególnych jednostek samorządu tery-

---

<sup>85</sup> Por. K. Surówka, *Opłaty w polskim systemie finansowym*, Zeszyty Naukowe nr 168, Akademia Ekonomiczna w Krakowie, Kraków 1983.

<sup>86</sup> Por. M. Poniatowicz, *Nieruchomość jako źródło dochodów własnych gminy z uwzględnieniem możliwości oddziaływania władz samorządowych na ich wielkość*, [w:] *Finanse — nowe wyzwania teorii...*, jw.

torytialnego świadczenia usług na rzecz społeczności lokalnej, np. w zakresie zaopatrzenia w wodę, ciepło, oczyszczania ścieków. Dlatego też tego typu działalność nie może budzić wątpliwości. Problem polega jednak na tym, że obydwie działalności często się krzyżują, a ponadto w wielu krajach nie definiuje się wprost pojęcia użyteczności publicznej<sup>87</sup>. Sprawia to, że granice pomiędzy działalnością w sferze użyteczności publicznej a pozostałą działalnością gospodarczą są mało przejrzyste. Należy również zwrócić uwagę, że dopuszczenie samorządu terytorialnego do prowadzenia działalności komercyjnej ma wielu zwolenników. Za prowadzeniem tego typu działalności przemawiają m.in. względy historyczne. W początkowym okresie funkcjonowania samorządu terytorialnego nie było jakichkolwiek przeszkód prawnych w prowadzeniu przez gminy działalności gospodarczej<sup>88</sup>. Za takim podejściem do prowadzenia działalności gospodarczej przemawia również osobowość prawna, którą posiadają wszystkie jednostki samorządu terytorialnego i która pozwala im korzystać z różnych form prawa cywilnego.

Z kolei przeciwko prowadzeniu działalności komercyjnej przez samorząd terytorialny wysuwane są następujące argumenty<sup>89</sup>:

- podstawowym zadaniem samorządu terytorialnego jest realizacja zadań publicznych, a nie prowadzenie działalności komercyjnej,
- swoboda prowadzenia działalności gospodarczej gwarantowanej konstytucyjnie w państwie prawnym nie powinna dotyczyć podmiotów władzy publicznej,
- każda działalność gospodarcza może przynosić także straty, a to stanowiłoby zagrożenie dla zaspokajania obligatoryjnych zadań własnych jednostek samorządu terytorialnego,
- zaangażowanie się władz lokalnych w bezpośrednią działalność gospodarczą może spowodować naruszenie reguł wolności gospodarczej i konkurencji gospodarczej<sup>90</sup>.

Wymienione argumenty sprawiają, że praktyka jest w tej materii różna w poszczególnych państwach. Na ogół unika się jednak rozwiązań skrajnych. Dlatego też władze samorządowe w krajach europejskich sprzyjają rozwojowi przedsiębiorczo-

---

<sup>87</sup> Por. M. Pyziak-Szafnicka, P. Płaszczyk, *Działalność gospodarcza gmin a granice sfery użyteczności publicznej*, „Finanse Komunalne” 1997, Nr 2.

<sup>88</sup> Por. J. Gogolewska, *Ekonomiczne oddziaływania samorządu terytorialnego*, [w:] *Promowanie rozwoju lokalnego i regionalnego*, pod red. B. Winiarskiego, L. Patrzalka, Fundacja Rozwoju Lokalnego, Warszawa 1994, s. 174 i nast.

<sup>89</sup> Por. A. Wasilewski, *Działalność gospodarcza a funkcje i zadania gmin*, „Samorząd Terytorialny” 1991, Nr 11–12.

<sup>90</sup> Por. S. Najnigier, *Rola samorządu terytorialnego w rozwoju gospodarki lokalnej*, „Finanse Komunalne” 1998, Nr 3.

ści, niekiedy ingerują bezpośrednio w celu zaktywizowania prywatnego kapitału, np. poprzez tworzenie przedsiębiorstw, przygotowywanie terenów i obiektów do prowadzenia działalności gospodarczej, jednakże bezpośrednio nie angażując się w działalność produkcyjną.

W przypadku Polski obowiązujące przepisy prawne dopuszczają uczestniczenie gmin w działalności gospodarczej poza sferą użyteczności publicznej, jednak tylko wówczas, gdy wiąże się to z niezaspokojonymi potrzebami wspólnoty lokalnej na rynku lokalnym oraz wysokim bezrobociem. Ponadto jednostki samorządu terytorialnego w Polsce mogą wolne środki pieniężne lokować nie tylko w bankach i innych instytucjach finansowych, ale także w papierach wartościowych różnych spółek prawa handlowego (pod warunkiem że nie obejmują całego udziału lub kapitału akcyjnego spółki)<sup>91</sup>. Wydaje się jednak, że to ostatnie rozwiązanie może budzić kontrowersje zwłaszcza w kontekście przepisów ustawy o gospodarce komunalnej oraz ze względu na ryzyko, jakie niesie angażowanie środków publicznych w działalność gospodarczą, która niekoniecznie musi się wiązać z rozwojem rynku lokalnego.

Analizując dochody z mienia i praw majątkowych w kontekście samodzielności finansowej JST, można stwierdzić, iż są to dochody, na kształtowanie których władze samorządowe mają największy wpływ. Jednakże — o czym wspomniano wcześniej — również i w tym przypadku występują różnorakie ograniczenia. Sprowadzają się one m.in. do tego, że gospodarowanie mieniem publicznym powinno służyć zaspokajaniu potrzeb społeczeństwa, a nie pomnażaniu zysku. Z kolei sprzedaż mienia, a także działalność inwestycyjna JST podlega nadzorowi z punktu widzenia legalności działania władz samorządowych. Dlatego też władze samorządowe nie mają całkowitej swobody w zakresie sprzedaży swojego majątku. Należy wreszcie zwrócić uwagę, że majątek JST ma charakter nieprodukcyjny, dlatego też dochody z tego majątku mają raczej ograniczone znaczenie. Na przykład, w Polsce dochody z majątku stanowią zaledwie około 4% dochodów ogółem JST (i wahają się od 0,8% dochodów budżetowych w przypadku województw samorządowych do 6,5% dochodów budżetowych miast na prawach powiatu).

#### **4. Transfery z budżetu państwa i z funduszy celowych a samodzielność finansowa samorządu terytorialnego**

Podstawowym źródłem dochodów budżetowych dla większości JST zarówno w Polsce, jak i innych państwach pozostają dotacje i subwencje wyrównawcze. Konieczność zasilania zewnętrznego jest nieodzowna, ponieważ dochody z podatków oraz

<sup>91</sup> Por. Uchwała SN nr III CZP 6/95, „Finanse Komunalne” 1995, nr 3.

majątku wspólnot samorządowych w żadnym państwie nie wystarczają do sfinansowania wydatków budżetowych.

Transfery z budżetu państwa są dla samorządów terytorialnych swoistą formą rekompensowania „utraconych” dochodów z danego terenu spowodowanego tym, że najbardziej wydajne podatki zasilają budżet centralny. Dochody z dotacji, w przeciwieństwie do podatków, nie pełnią jednak funkcji motywacyjnych. Władze samorządowe nie mogą za ich pośrednictwem aktywnie oddziaływać na podmioty znajdujące się na ich terenie. Nie mają też znaczących możliwości ich zwiększania.

Niekiedy można spotkać się z poglądem, że idea samorządności będzie spełniona dopiero wówczas, gdy wpływy ze wszystkich podatków pozostaną w tych gminach i regionach, w których są pobierane. Centralizacja najbardziej wydajnych wpływów podatkowych w budżecie państwa, a następnie ich redystrybucja na rzecz samorządu terytorialnego jest — według tych poglądów — zaprzeczeniem istoty samorządności.

Takie podejście do samorządu terytorialnego należy uznać za krańcowe i błędne. Nie można wszakże ignorować faktu, że są regiony i gminy bogate, w których tworzona jest znacząca część dochodu narodowego kraju, ale są również regiony i gminy, które z dochodów wytworzonych na danym terenie bez pomocy władzy centralnej nie mogłyby się rozwijać. Dlatego też pozostawienie całości środków finansowych w tych regionach, gdzie one powstają, doprowadziłoby do znacznych dysproporcji w rozwoju gospodarczym, społecznym i kulturowym kraju. Dotacje i subwencje mają tym dysproporcjom przeciwdziałać, zaś prawidłowy mechanizm ich naliczania wcale nie musi ograniczać zasad samorządności. Aby jednak tak było, powinny być spełnione dwa podstawowe warunki:

- 1) środki wyrównawcze powinny być ustalane w oparciu o zobiektywizowane kryteria, a samorządy terytorialne powinny wiedzieć, jakie wpływy im się należą,
- 2) samorządy terytorialne powinny samodzielnie decydować o przeznaczeniu otrzymanych środków pieniężnych.

Wymienione powyżej warunki spełniają dotacje (subwencje) ogólne. Z długoletniej historii samorządu terytorialnego na Zachodzie wynika, że kryteria, w oparciu o które przekazywane są dotacje ogólne na rzecz samorządu terytorialnego, są niekiedy znacznie rozbudowane. Wielkość przydzielanych środków może zależeć od wielu czynników. Najczęściej są to: liczba mieszkańców, struktura wiekowa ludności, wartość urządzeń infrastruktury komunalnej znajdujących się na terenie gminy, powiatu i regionu, potencjał podatkowy.

Drugą obok dotacji ogólnych formą zewnętrznego zasilania finansowego JST są dotacje celowe. Środki z tego tytułu udzielane są samorządom terytorialnym na finansowanie określonych przedsięwzięć, najczęściej na realizację zadań zleconych,

a także finansowanie inwestycji. Dotacje celowe jako źródło dochodów JST na ogół są jednak krytykowane. Powodują one bowiem uzależnienie otrzymującego dotacje samorządu terytorialnego od administracji rządowej oraz innych JST. Przekazywane są bowiem na ściśle określony cel, należy się z nich rozliczyć, a w części niewykorzystanej zwrócić podmiotowi dotującemu. Niekorzystne jest również to, że o wysokości przyznanych środków decyduje przekazujący, kierując się własnymi kalkulacjami, które nie zawsze muszą być korzystne dla otrzymującego.

Dotacje na zadania realizowane przez JST można podzielić na:

- dotacje na zadania zlecone,
- dotacje na dofinansowanie zadań własnych.

Środki dla jednostek samorządu terytorialnego przeznaczone na zadania zlecone z zakresu administracji rządowej oraz inne zadania zlecone ustawami planuje się zgodnie z zasadami przyjętymi w budżecie państwa do określania wydatków podobnego rodzaju. Powinny one zostać tak zaplanowane, aby zapewnić realizację zadań. Administracja rządowa konstruując budżet państwa, powinna kierować się tymi zapisami. Warto jedynie zwrócić uwagę, że większość samorządów terytorialnych zadania zlecone dofinansowuje z własnych dochodów, ponieważ wielkość dotacji celowych jest niewystarczająca. Pomimo iż jest to zjawisko doskonale znane, problem nie został rozwiązany w ciągu 22 lat funkcjonowania samorządu terytorialnego, a skargi gmin z pierwszej połowy lat dziewięćdziesiątych nie znalazły pozytywnego rozstrzygnięcia nawet w postępowaniu sądowym.

Oceniając to źródło dochodów JST w kontekście samodzielności finansowej, można go analizować przynajmniej w dwóch aspektach, tj. bezpieczeństwa w dostępie do środków finansowych oraz samodzielności i niezależności JST.

Z punktu widzenia bezpieczeństwa finansowego dotacje celowe należy ocenić pozytywnie. Zważywszy, że są one przekazywane na realizację zadań zleconych ustawowo i na zasadach porozumienia (a konieczność zagwarantowania środków finansowych spoczywa na tych podmiotach, które przekazały zadania do realizacji), na władzach samorządowych nie powinien spoczywać obowiązek zapewnienia środków w budżecie, ale jedynie zgodne z prawem ich wykorzystywanie na realizację zadań zleconych. Jest to na pewno sytuacja komfortowa dla każdego podmiotu wykonującego zadania. Dlatego też w tych państwach, gdzie dochody JST oparte są na dotacjach, niekoniecznie pojawiają się krytyczne oceny tego źródła dochodów. Dotacje celowe umożliwiają bowiem utrzymanie jednakowego poziomu finansowania zadań na terenie całego kraju. Problem może wystąpić wówczas (o czym wspomniano wcześniej), gdy zostaną przekazane do wykonania zadania na zasadzie zlecenia bez odpowiedniego zagwarantowania środków finansowych. Takie niebezpieczeństwo można jednak ograniczyć, podejmując określone działania na rzecz standaryzacji kosztów realizowanych zadań publicznych.

Ocena dotacji celowych z punktu widzenia niezależności władz samorządowych i ich samodzielności finansowej jest negatywna. Środki te podlegają bowiem rozliczeniu zarówno z punktu widzenia legalności, jak i celowości, rzetelności i gospodarności działania władz samorządowych. Na pewno powodują one uzależnienie otrzymującego dotację podmiotu od przekazującego środki. Zważywszy jednak, iż dochody te na ogół umożliwiają finansowanie zadań powtarzalnych o istotnym znaczeniu dla społeczeństwa, a także zadań występujących na obszarze całego kraju, ich rozliczanie jest uregulowane prawnie.

## **5. Analiza empiryczna wpływu zmian w dochodach samorządu terytorialnego po roku 1998 na jego samodzielność finansową**

### **Kierunki zmian**

Ogólne zasady repartycji środków finansowych dla JST w Polsce określa Konstytucja. Natomiast szczegółowo system finansowania polskiego samorządu terytorialnego reguluje ustawa o dochodach JST oraz ustawy ustrojowe o samorządzie gminnym, o samorządzie powiatowym oraz o samorządzie województwa.

Po wdrożeniu 1 stycznia 1999 roku reformy administracyjnej kraju gospodarka finansowa gmin, powiatów i województw samorządowych prowadzona była na podstawie ustawy z dnia 26 listopada 1998 roku o dochodach JST w latach 1999–2000. Kolejne modyfikacje w systemie finansowania JST w Polsce miały być dokonane w 2001 roku. Tak się jednak nie stało.

Ustrój finansowy jednostek samorządu terytorialnego w Polsce zmienił się dopiero w 2004 roku, po wejściu w życie ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego<sup>92</sup>.

Dewizą zmian systemu zasilania finansowego JST po 2003 roku było zwiększenie dochodów własnych gmin, powiatów i województw samorządowych. Na pozór idea ta wydaje się słuszna, gdyż duży udział dochodów własnych jest symptomem samodzielności finansowej JST. Należy jednak podkreślić, że zwiększanie dochodów własnych JST dokonało się głównie poprzez wzrost procentowych udziałów samorządu terytorialnego w podatkach dochodowych. I tak po 2003 roku udziały gmin w PIT zwiększyły się z 27,6% do 39,94% (docelowo), a w CIT z 5% do 6,71%. W przypadku powiatów wzrost dochodów własnych jest bardziej znaczący, gdyż po-

---

<sup>92</sup> Ustawa z dnia 13 listopada 2003 roku o dochodach jednostek samorządu terytorialnego (DzU z 2003 Nr 203, poz. 1966).

wiaty otrzymały 10,25% udziału w PIT (w latach 1999–2003 udział ten wynosił 1%) oraz 1,4% udziału w CIT z terenu powiatu, podczas gdy do końca 2003 roku nie miały z tego źródła żadnych dochodów. W budżetach województw również nastąpił wzrost dochodów własnych, wskutek wzrostu udziału w CIT z 0,5% do 14,75%, a w PIT z 1,5% do 1,6%<sup>93</sup>.

Po dziesięciu latach funkcjonowania obecnego systemu finansowania JST w Polsce można stwierdzić, że podwyższenie procentowych udziałów w podatkach centralnych oznacza jedynie pozorne usamodzielnienie JST w Polsce. Powody tego są co najmniej dwa.

Po pierwsze, przy obecnej konstrukcji udziałów w PIT i CIT ich podwyższanie w żaden sposób nie wpływa na władztwo podatkowe gmin, powiatów i województw. Są to bowiem procentowo liczone udziały, poprzez które nie można bezpośrednio oddziaływać na zachowanie podmiotów znajdujących się na danym terenie. Procentowe udziały w PIT i CIT są swoistego rodzaju subwencją, uzależnioną od koniunktury, którą zaoferowano po 2003 roku samorządom terytorialnym, zamiast subwencji gwarantowanych ustawowo.

Po drugie, począwszy od 2004 roku, następuje ograniczenie funkcji fiskalnej podatków dochodowych. Stawki podatkowe w podatku dochodowym od osób prawnych (CIT) zostały obniżone z 27% w 2003 roku do 19% (od 2004 roku). W roku 2005 ustawodawca stworzył możliwość wyboru liniowego (19%) podatku dochodowego dla osób fizycznych prowadzących działalność gospodarczą. Od 2007 roku istnieje możliwość odliczania od podatku znacznych kwot z tytułu wychowywania dzieci (tzw. ulga na dzieci). Wreszcie od 2009 roku w miejsce trzech (19%, 30% i 40%) wprowadzono dwie stawki podatkowe w PIT (18% i 32%). Zmiany te istotnie uszczupliły dochody samorządów terytorialnych z dwóch wymienionych podatków.

To wszystko pozwala na wysunięcie tezy, iż obowiązująca od 1 stycznia 2004 roku ustawa o dochodach JST, chociaż w okresie dobrej koniunktury zwiększyła dochody samorządom terytorialnym, to w okresie spowolnienia gospodarczego znacznie pogorszyła ich sytuację finansową. Do spadku dochodów JST przyczyniły się również — o czym wspomniano wcześniej — zmiany w konstrukcji PIT, zwłaszcza po 2008 roku. Podejmowane od 2008 roku działania mające na celu zastępowanie utraconych dochodów z podatków centralnych wzrastającymi dotacjami rozwojowymi należy ocenić krytycznie. Posunięcia takie zmierzają do uzależnienia polskiego samorządu terytorialnego od administracji rządowej (ze względu na konstrukcję dotacji celowych).

---

<sup>93</sup> Tamże.

## Zmiany w systemie zasilania finansowego gmin po roku 1998 a ich samodzielność finansowa

Po roku 1998 zasady finansowania gmin określały dwie ustawy: o dochodach JST w latach 1999 i 2000<sup>94</sup> (której moc obowiązująca została przedłużona na kolejne trzy lata, tj. do końca 2003 roku) oraz o dochodach JST<sup>95</sup>. Obydwie ustawy dochody własne gmin regulowały podobnie, przypisując gminom te same podatki lokalne oraz dochody z majątku. Zmieniła się natomiast wysokość udziałów we wpływach z podatku dochodowego od osób fizycznych zamieszkałych na terenie gminy. Udziały te, w latach 1999–2003 wynoszące 27,6%, od roku 2004 wzrosły do 39,34% (docelowo). Po roku 2003 wzrosły również z 5% do 6,71% udziały w podatku dochodowym od osób prawnych.

W analizowanym okresie 1999–2011 dwukrotnie zmieniały się zasady subwencjonowania gmin. W latach 1999–2003 gminy otrzymywały z budżetu państwa jedną subwencję ogólną, która składała się z trzech części: podstawowej, rekompensującej i oświatowej.

Część podstawowa subwencji zależała od tzw. potencjału podatkowego, obliczanego na mieszkańca i porównywanego ze średnim potencjałem podatkowym dla wszystkich gmin. Tę część subwencji otrzymywały gminy mające potencjał podatkowy niższy niż 85% średniej krajowej. Z kolei gminy, w których wskaźnik podstawowych dochodów podatkowych na jednego mieszkańca (tzw. wskaźnik *G*) był wyższy niż 150% wskaźnika podstawowych dochodów podatkowych na jednego mieszkańca obliczonego dla wszystkich gmin, zmuszone zostały do dokonywania wpłat na rzecz zwiększenia subwencji.

Część rekompensująca subwencji udzielanej gminom składała się z kwoty rekompensującej utracone dochody w związku z częściową likwidacją podatku od środków transportowych (ustaloną w wysokości nie mniejszej niż 10,5% planowanych w ustawie budżetowej wpływów z podatku akcyzowego od paliw silnikowych) oraz kwoty rekompensującej utracone dochody gmin z tytułu ustawowych zwolnień i ulg określonych w ustawach: o podatku rolnym, o lasach, o jednostkach badawczo-rozwojowych, o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnieniu osób niepełnosprawnych, a także obniżenia opłaty eksploatacyjnej.

Natomiast część oświatowa subwencji ogólnej ustalana była dla wszystkich jednostek samorządu terytorialnego w łącznej kwocie nie mniejszej niż 12,8% planowanych dochodów budżetu państwa, a rozdzielana między poszczególne szczeble sa-

---

<sup>94</sup> Ustawa z dnia 26 listopada 1998 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego w latach 1999 i 2000 (DzU z 1998 r. Nr 150, poz. 983 z późn. zm.).

<sup>95</sup> Ustawa z dnia 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego (DzU z 2003 r. Nr 203, poz. 1966 z późn. zm.).

morządu terytorialnego na podstawie rozporządzenia ministra właściwego do spraw oświaty i wychowania, po zasięgnięciu opinii reprezentacji jednostek samorządu terytorialnego.

Od 1 stycznia 2004 roku gminy zaczęły otrzymywać z budżetu państwa jedną subwencję ogólną, która składa się z trzech części: wyrównawczej, równoważącej i oświatowej.

Część wyrównawcza obejmuje kwotę podstawową zależną od dochodów podatkowych na 1 mieszkańca gminy (tzw. potencjał podatkowy gminy) oraz kwotę uzupełniającą, uzależnioną od gęstości zaludnienia gminy. Potencjał podatkowy dla danej gminy oblicza się, dzieląc wpływy z podatków i opłat lokalnych przez liczbę mieszkańców gminy. Kwotę podstawową otrzymują gminy, w których potencjał podatkowy na 1 mieszkańca jest niższy niż 92% potencjału podatkowego dla wszystkich gmin, natomiast kwotę uzupełniającą otrzymują te gminy, w których gęstość zaludnienia jest mniejsza od średniej gęstości zaludnienia w kraju. Gminy otrzymujące kwotę podstawową części wyrównawczej subwencji ogólnej zostały podzielone na trzy grupy, tj. gminy, w których potencjał podatkowy na 1 mieszkańca wynosi:

- nie więcej niż 40% średniej krajowej,
- od 40% do 75% średniej krajowej,
- powyżej 75% średniej krajowej.

Im niższy potencjał podatkowy, tym korzystniejszy algorytm liczenia kwoty podstawowej.

Natomiast wysokość kwoty uzupełniającej należnej danej gminie stanowi iloczyn liczby mieszkańców, 17% średniego dochodu podatkowego wszystkich gmin w przeliczeniu na 1 mieszkańca w kraju oraz ilorazu różnicy średniej gęstości zaludnienia w kraju i gęstości zaludnienia w gminie do średniej gęstości zaludnienia w kraju. Kwoty uzupełniającej nie otrzymują jednak te gminy, w których gęstość zaludnienia jest niższa od średniej gęstości zaludnienia w kraju, ale dochód podatkowy na 1 mieszkańca jest wyższy od 150% średniego dochodu podatkowego na 1 mieszkańca w kraju.

Część równoważącą subwencji ogólnej dla gmin ustala się w wysokości stanowiącej sumę łącznej kwoty wpłat gmin o wysokim potencjale podatkowym na 1 mieszkańca (powyżej 150% średniej krajowej) oraz łącznej kwoty uzupełniającej od tych gmin, których wskaźnik dochodów podatkowych na 1 mieszkańca jest wyższy niż 150% średniej krajowej. O ile część wyrównawcza subwencji ogólnej informuje nas o skali redystrybucji pionowej środków pieniężnych z budżetu państwa do gmin, o tyle część równoważąca jest przykładem redystrybucji poziomej od gmin silniejszych ekonomicznie do gmin o niskim potencjale podatkowym.

Po roku 2003 sposób dzielenia części oświatowej subwencji ogólnej pomiędzy JST nie uległ istotnym zmianom. Środki finansowe przekazywane są poszczegół-

nym gminom na podstawie rozporządzenia ministra właściwego ds. edukacji, uwzględniającego liczbę uczniów, stopień awansu zawodowego nauczycieli, a także rodzaj szkoły.

Od roku 2004 wielkość części oświatowej subwencji ogólnej przestała być jednak kształtowana w sposób obiektywny w relacji do dochodów budżetu państwa. Zgodnie z art. 27 ustawy o dochodach JST<sup>96</sup> wielkość części oświatowej subwencji ogólnej dla wszystkich JST ustalana jest w ustawie budżetowej, podczas gdy do końca 2003 roku wielkość ta była odnoszona do dochodów budżetu państwa. Wprawdzie na podstawie art. 28 tej ustawy kwota ta nie może być mniejsza od kwoty przyjętej w ustawie budżetowej w roku bazowym, skorygowanej o kwotę innych wydatków z tytułu zmiany realizowanych zadań oświatowych, to jednak począwszy od 2004 roku (z roku na rok), udział części oświatowej subwencji ogólnej w dochodach budżetu państwa spada.

Ważnym źródłem dochodów budżetowych gmin są także dotacje celowe. Gminy, podobnie jak powiaty i województwa samorządowe, otrzymują dotacje celowe:

- na zadania zlecone z zakresu administracji rządowej oraz inne zadania zlecone ustawami,
- na zadania zlecone z zakresu administracji rządowej na mocy porozumień zawartych z organami administracji rządowej,
- na zadania z zakresu działania innych JST na mocy porozumień zawartych z tymi jednostkami,
- z budżetu państwa na dofinansowanie zadań własnych.

Tabela 2 pokazuje strukturę dochodów gmin w Polsce w latach 1999–2011.

Z danych liczbowych zawartych w tabeli 2 wynika, że zmiany w strukturze dochodów z lat 1999–2011 nie są korzystne dla tego poziomu organizacyjnego JST. W analizowanym okresie zmniejszyła się bowiem (wprawdzie nieznacznie) rola dochodów własnych (łącznie z udziałami w PIT i CIT) w strukturze dochodów. Jest to zjawisko o tyle niepokojące, że zmiany ustawowe w systemie zasilania finansowego gmin wprowadzone w 2004 roku kładły szczególny nacisk na zwiększenie dochodów własnych (głównie z PIT i CIT). Tymczasem, o ile w latach 1999–2001 dochody te stanowiły ponad 50% ogółu dochodów gmin, o tyle po 2008 roku udział ten zmniejszył się do około 45%. Od 2009 roku około 55% dochodów gmin pochodzi z transferów z budżetu państwa. Szczególnie niekorzystnym zjawiskiem jest wzrost znaczenia dotacji celowych, wskutek pojawienia się od 2008 roku nowego źródła dochodów JST, jakim są dotacje rozwojowe (przeznaczone na działalność bieżącą i inwestycyjną). Wzrost udziału dotacji celowych w strukturze dochodów gmin

---

<sup>96</sup> Tamże.

**Tabela 2.** Struktura dochodów budżetowych gmin według źródeł w latach 1999–2011 (w %)

| Wyszczególnienie    | 1999 | 2000 | 2001 | 2002 | 2003 | 2004 | 2005 | 2006 | 2007 | 2008 | 2009 | 2010 | 2011 |
|---------------------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|
| Dochody ogółem      | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  |
| Dochody własne      | 37   | 37   | 36   | 33   | 36   | 34   | 34   | 32   | 33   | 31   | 30   | 30   | 29   |
| Udziały w PIT i CIT | 18   | 16   | 15   | 12   | 12   | 15   | 15   | 15   | 17   | 19   | 16   | 15   | 16   |
| Subwencja           | 34   | 34   | 38   | 42   | 41   | 39   | 35   | 33   | 31   | 32   | 34   | 31   | 31   |
| Dotacje celowe      | 11   | 13   | 11   | 13   | 11   | 12   | 16   | 20   | 19   | 18   | 20   | 24   | 24   |

Źródło: Sprawozdania z wykonania budżetu państwa za lata 1999–2011 w zakresie budżetów JST, obliczenia własne.

naależy ocenić negatywnie. Uzależniają one bowiem władze samorządu terytorialnego od administracji rządowej. W przypadku dotacji kontrola ich wykorzystania przeprowadzana jest nie tylko z punktu widzenia legalności, ale również celowości i rzetelności.

Tabela 3 przedstawia wielkość dochodów gmin w latach 1999–2011.

**Tabela 3.** Wielkość dochodów gmin w latach 1999–2011 (w mld zł)

| Wyszczególnienie    | 1999 | 2000 | 2001 | 2002 | 2003 | 2004 | 2005 | 2006 | 2007 | 2008          | 2009          | 2010          | 2011          |
|---------------------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|---------------|---------------|---------------|---------------|
| Dochody ogółem      | 32,4 | 34,6 | 37,3 | 34,5 | 36,0 | 40,3 | 45,8 | 51,7 | 57,0 | 62,3          | 64,9          | 72,2          | 75,8          |
| Dochody własne      | 12,0 | 12,8 | 13,4 | 11,4 | 13,0 | 13,7 | 15,6 | 16,5 | 18,3 | 19,8          | 19,4          | 21,5          | 22,3          |
| Udziały w PIT i CIT | 5,8  | 5,5  | 5,6  | 4,1  | 4,3  | 6,0  | 6,9  | 7,8  | 9,9  | 11,4          | 10,6          | 10,6          | 12,1          |
| Subwencja           | 11,0 | 11,8 | 14,2 | 14,5 | 14,7 | 15,7 | 16,0 | 17,1 | 17,9 | 19,9          | 22,0          | 22,7          | 23,3          |
| Dotacje             | 3,6  | 4,5  | 4,1  | 4,5  | 4,0  | 4,9  | 7,3  | 10,3 | 10,9 | 11,2<br>(0,2) | 12,9<br>(1,3) | 17,4<br>(3,9) | 18,1<br>(4,8) |

Źródło: Sprawozdania z wykonania budżetu państwa za lata 1999–2011 w zakresie budżetów JST, obliczenia własne (w nawiasach dotacje rozwojowe).

Dane liczbowe zawarte w tabeli 3 potwierdzają, a zarazem uszczegółowiają informacje zawarte w tabeli 2. W latach 1999–2011 w dochodach gmin nastąpiły niekorzystne zmiany. Spadła dynamika wzrostu dochodów własnych, udziałów w PIT i CIT oraz subwencji, a wzrosło znaczenie dotacji celowych. **W latach 2009–2010 wpływy z udziałów w podatkach centralnych były niższe aniżeli w 2008 roku o około 1 mld zł.**

W latach 2009–2011 spadek dynamiki dochodów własnych (w stosunku do roku 2008) spowodowany był przede wszystkim niższymi dochodami z majątku oraz niską dynamiką wzrostu wpływów z podatku od nieruchomości (roczny wzrost o około 6%). Z kolei zmiany konstrukcji PIT (wskutek wprowadzenia ulgi na dzieci, zredukowania przedziałów opodatkowania i obniżenia stawek), a także spowolnienie gospodarcze po 2006 roku spowodowały załamanie wpływów do budżetów gmin z obydwu podatków dochodowych. Na przykład, w 2010 roku wpływy z PIT i CIT nadal nie osiągnęły poziomu z 2008 roku.

Istotnym dochodem gmin w latach 1999–2011 była subwencja ogólna, na którą składała się część oświatowa, wyrównawcza i rekompensująca. Wpływy z subwencji w całym okresie rosły, jednakże dynamika wzrostu była zróżnicowana. Przyczyną zmian w kwocie subwencji były głównie czynniki określone w algorytmie, dotyczącym każdej jej części, jak liczba uczniów, stopień awansu zawodowego nauczycieli, potencjał podatkowy. Podstawowe znaczenie w kwocie subwencji ogólnej ma część oświatowa. Stanowi ona około 70% całości subwencji. Subwencja oświatowa w analizowanym okresie wystarczała na sfinansowanie około 85% wydatków bieżących gmin w działach oświata i wychowanie oraz edukacyjna opieka wychowawcza.

W okresie 1999–2011 pewnym modyfikacjom uległy zasady dotowania gmin. Nadal podstawowe znaczenie mają dotacje na zadania zlecone z zakresu administracji rządowej, jednakże od 2008 roku udział tej grupy dotacji w dotacjach ogółem wyraźnie spada. Na przykład, dotacje na zadania zlecone z zakresu administracji rządowej w 2008 roku stanowiły 70% całości dotacji, a na koniec 2011 roku już tylko 53%. Druga ważna grupa dotacji to dotacje na zadania własne JST. Na koniec 2011 roku stanowiły one około 19% wszystkich dotacji

Od roku 2008 pojawiła się nowa grupa dotacji, tzw. dotacje rozwojowe, których znaczenie wzrosło po 2008 roku. W latach 2009–2011 województwa samorządowe stały się instytucjami zarządzającymi Regionalnym Programem Operacyjnym oraz instytucjami pośredniczącymi w Programie Operacyjnym Kapitał Ludzki. Konsekwencją tego było przekazywanie z budżetu państwa do budżetów województw samorządowych, a następnie do pozostałych grup JST dotacji celowych. Dotacje te w 2009 roku w stosunku do 2008 roku wzrosły prawie ośmiokrotnie (z 1 mld zł w 2008 roku do 7,9 mld zł w 2009 roku). Na koniec 2011 roku dochody gmin w Polsce z dotacji rozwojowych wyniosły 4,8 mld zł. Dotacje rozwojowe zmieniły po 2008 roku strukturę dochodów gmin.

## Analiza dochodów miast na prawach powiatów w latach 1999–2011

Zmiany ustawowe w systemie zasilania finansowego JST w Polsce w latach 1999–2011 były przyczyną zmian w strukturze dochodów miast na prawach powiatów. Strukturę tę prezentuje tabela 4.

**Tabela 4.** Struktura dochodów budżetowych miast na prawach powiatów według źródeł w latach 1999–2011 (w %)

| Wyszczególnienie    | 1999 | 2000 | 2001 | 2002 | 2003 | 2004 | 2005 | 2006 | 2007 | 2008 | 2009 | 2010 | 2011 |
|---------------------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|
| Dochody ogółem      | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  |
| Dochody własne      | 29   | 31   | 30   | 33   | 37   | 36   | 38   | 39   | 39   | 37   | 36   | 37   | 36   |
| Udziały w PIT i CIT | 19   | 17   | 17   | 17   | 20   | 28   | 28   | 29   | 31   | 32   | 30   | 27   | 27   |
| Subwencja           | 30   | 31   | 33   | 31   | 32   | 25   | 23   | 21   | 20   | 21   | 23   | 22   | 22   |
| Dotacje celowe      | 22   | 21   | 20   | 19   | 11   | 11   | 13   | 11   | 10   | 10   | 11   | 14   | 15   |

Źródło: Sprawozdania z wykonania budżetu państwa za lata 1999–2011 w zakresie budżetów JST, obliczenia własne.

Analiza danych liczbowych wskazuje, że o ile w latach 1999–2003 udział dochodów własnych w dochodach ogółem miast na prawach powiatów (łącznie z PIT i CIT) wynosił około 50%, o tyle po 2003 roku wzrósł do ponad 65%. Równocześnie jednak ta grupa JST najdotkliwiej odczuła skutki spowolnienia gospodarczego po 2008 roku. W latach 2007–2011 o około 6 punktów procentowych zmniejszył się udział dochodów własnych (łącznie z udziałami w PIT i CIT) w strukturze dochodów ogółem tego poziomu organizacyjnego samorządu terytorialnego. Było to spowodowane zmniejszaniem się dochodów z udziałów w podatkach dochodowych.

W tabeli 5 przedstawiono wielkość dochodów miast na prawach powiatów w latach 1999–2011.

Dane liczbowe zawarte w tabeli 5 świadczą o kryzysie finansowym miast na prawach powiatów, zwłaszcza po 2008 roku. Przejawia się on szczególnie załamaniem wpływów z udziałów w podatkach centralnych. W 2009 roku wpływy te były niższe aniżeli w 2008 roku o 0,7 mld zł, a rok później zmniejszyły się o kolejne 0,7 mld zł. Należy zwrócić uwagę, iż w 2011 roku nie osiągnęły one poziomu z 2008 roku. Dochody z tego tytułu utraciły JST o wysokim potencjale podatkowym, które na mocy obowiązujących przepisów odprowadzają część dochodów własnych do budżetu państwa w formie subwencji równoważącej (tzw. janosikowe). Ze

**Tabela 5.** Wielkość dochodów miast na prawach powiatów w latach 1999–2011 (w mld zł)

| Wyszczególnienie    | 1999 | 2000 | 2001 | 2002 | 2003 | 2004 | 2005 | 2006 | 2007 | 2008 | 2009         | 2010         | 2011         |
|---------------------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|--------------|--------------|--------------|
| Dochody ogółem      | 19,4 | 21,8 | 23,7 | 24,6 | 27,4 | 31,8 | 36,3 | 4,0  | 46,8 | 49,4 | 50,3         | 54,1         | 56,9         |
| Dochody własne      | 5,8  | 6,8  | 7,2  | 7,9  | 10,0 | 11,5 | 13,8 | 16,0 | 18,3 | 18,6 | 18,2         | 19,8         | 20,5         |
| Udziały w PIT i CIT | 3,6  | 3,8  | 4,1  | 4,5  | 5,4  | 8,9  | 10,2 | 11,8 | 14,6 | 15,8 | 15,1         | 14,4         | 15,5         |
| Subwencja           | 5,8  | 6,8  | 7,8  | 7,5  | 8,8  | 7,9  | 8,3  | 8,7  | 9,3  | 10,2 | 11,3         | 12,0         | 12,5         |
| Dotacje             | 4,2  | 4,4  | 4,6  | 4,7  | 3,2  | 3,5  | 4,0  | 4,5  | 4,6  | 4,9  | 5,8<br>(0,8) | 7,9<br>(2,4) | 8,4<br>(3,2) |

Źródło: Sprawozdania z wykonania budżetu państwa za lata 1999–2011 w zakresie budżetów JST, obliczenia własne (w nawiasach dotacje rozwojowe).

względem obowiązujący sposób rozliczania udziałów w PIT, ubytek dochodów z tego podatku nie przełożył się automatycznie na zmniejszenie przez te miasta wpłat z tytułu subwencji równoważącej. Dodatkowo pogorszyło to ich sytuację finansową. Dochody miast na prawach powiatu są silnie skorelowane z koniunkturą gospodarczą w kraju.

W okresie 2008–2009 załamały się również dochody własne miast na prawach powiatów z powodu spadku dochodów z majątku oraz niskiej dynamiki wzrostu (poniżej wskaźnika inflacji) wpływów z podatku od nieruchomości.

Na subwencję ogólną miast na prawach powiatów składa się głównie część oświatowa. W analizowanym okresie wpływy z części oświatowej stanowiły ponad 90% całości subwencji. Wynika to z tego, że miasta na prawach powiatu to w większości mocne ekonomicznie JST, opierające swoje budżety na dochodach własnych, dlatego niekorzystające z subwencji wyrównawczej.

Po zmianie systemu zasilania finansowego JST w 2004 roku znaczenie dotacji celowych w strukturze dochodów tej grupy JST spadło z 20% do 10%. Jednakże w latach 2008–2011 rola tego źródła zasilania finansowego ponownie wzrosła. W tym okresie była to pozycja dochodów rosnąca najbardziej dynamicznie, np. w 2010 roku dotacje celowe wzrosły o 36% w stosunku do 2009 roku.

W strukturze dotacji celowych miast na prawach powiatów dominują dotacje na zadania z zakresu administracji rządowej. Dotacje te przeznaczone są głównie na realizację zadań w dziedzinie pomocy społecznej, ochrony zdrowia i ochrony przeciwpożarowej. Globalnie wielkość dotacji na zadania zlecone wzrosła z kwoty 4,6 mld zł w 2007 roku do kwoty 8,4 mld zł na koniec 2011 roku. Jednakże udział tej grupy dotacji ulega zmniejszeniu po roku 2008 wskutek pojawienia się nowego źródła dochodów JST, tj. dotacji rozwojowych. Dotacje rozwojowe stanowią około 40% ogółu dotacji otrzymywanych przez miasta na prawach powiatu.

## Ewolucja dochodów powiatów w latach 1999–2011 a ich samodzielność finansowa

Źródła dochodów powiatów — podobnie jak pozostałych jednostek samorządu terytorialnego<sup>97</sup> — zostały podzielone na obligatoryjne (formuła: dochodami są;) oraz fakultatywne (formuła: dochodami mogą być;)<sup>98</sup>. Zarówno obligatoryjne, jak i fakultatywne oparte są w głównej mierze na transferach pieniężnych oraz udziałach w podatkach dochodowych.

Od chwili powstania w 1999 roku dochody powiatów regulowały dwie ustawy o dochodach JST<sup>99</sup>. Pierwsza ustawa obowiązywała do końca 2003 roku, natomiast druga od 2004 roku. Zarówno w jednej, jak i w drugiej dochody powiatów zostały podzielone na dochody własne oraz transfery.

Jeżeli za kryterium samodzielności dochodowej JST uznamy stopień wyposażenia danej jednostki w dochody własne, to stwierdzić należy, że w przypadku powiatów wydajność fiskalna dochodów własnych jest bardzo niewielka.

Do dochodów własnych powiatu zaliczamy dochody z następujących źródeł:

- majątek powiatu,
- wpływy z opłat, w tym szczególnie z opłaty komunikacyjnej,
- dochody powiatowych jednostek budżetowych oraz wpłaty takich powiatowych jednostek organizacyjnych, jak zakłady budżetowe i gospodarstwa pomocnicze,
- odsetki od nieterminowo przekazywanych należności,
- spadki, zapisy i darowizny na rzecz powiatów,
- odsetki od środków finansowych gromadzonych na rachunkach bankowych,
- odsetki i dywidendy od wniesionego kapitału, odsetki od udzielanych przez powiat pożyczek, dochody z kar pieniężnych i grzywien,
- inne dochody.

Od 1 stycznia 2004 roku dochodami własnymi są ponadto:

- 5% dochodów z tytułu zarządzania majątkiem Skarbu Państwa,
- 25% dochodów od wpływów osiągniętych ze sprzedaży, opłat z tytułu trwałego zarządu, użytkowania, dzierżawy i najmu nieruchomości Skarbu Państwa<sup>100</sup>.

<sup>97</sup> Ustawa z dnia 26 listopada 1998 roku o dochodach jednostek samorządu terytorialnego..., jw.

<sup>98</sup> E. Ruśkowski, J. Stankiewicz, *System budżetowy*, [w:] *Finanse publiczne i prawo finansowe*, pod red. E. Ruśkowskiego, t. 1, KiK, Warszawa 2000, s. 222.

<sup>99</sup> Ustawa z dnia 26 listopada 1998 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego..., jw., oraz ustawa z dnia 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego..., jw.

<sup>100</sup> Ustawa z dnia 21 sierpnia 1997 r. o gospodarce nieruchomościami (DzU z 2004 r. Nr 261, poz. 2603 z późn. zm.), art. 23 ust. 3.

Powiatom nie przypisano żadnych podatków i opłat publicznych jako źródeł zasilania ich budżetów. Biorąc to pod uwagę oraz wskazany powyżej katalog dochodów własnych powiatów, trudno się spodziewać, że wydajność fiskalna wskazanych powyżej źródeł zasilania będzie wysoka.

Do dochodów własnych powiatów ustawodawca zaliczył również udziały w podatkach centralnych. Wydaje się, że takie rozwiązanie jest co najmniej problematyczne. Za zaliczaniem udziałów do dochodów własnych samorządu nie przemawiają żadne względy merytoryczne. Rozwiązanie takie zaciemnia rzeczywistą sytuację finansową organów samorządowych<sup>101</sup>. Dlatego też udziały zostały potraktowane jako odrębne źródło zasilania finansowego.

Na mocy ustawy o dochodach JST z 1998 roku powiatom wyznaczony został procentowy udział w podatku dochodowym od osób fizycznych zamieszkałych na terenie powiatu na poziomie 1% wysokości wpływów z tego podatku. Od 2004 roku udział został podwyższony do 10,25%, a obliczany jest według wskazanego poniżej wzoru:

$$U = D \cdot 10,25 \cdot y,$$

gdzie:

$U$  — udział powiatu w podatku dochodowym od osób fizycznych stanowiący dochód budżetu państwa,

$D$  — dochody z podatku dochodowego od osób fizycznych z terenu powiatu,

$y$  — wskaźnik równy udziałowi należnego — w roku poprzedzającym rok bazowy — podatku dochodowego od osób fizycznych zamieszkałych na terenie gmin wchodzących w skład powiatu w ogólnej kwocie należnego podatku w tym samym roku, ustalonego na podstawie złożonych do dnia 30 czerwca roku bazowego zeznań podatkowych o wysokości osiągniętego dochodu oraz rocznego obliczenia podatku dokonanego przez płatników.

Od roku 2004 powiaty otrzymały także udział w podatku dochodowym od osób prawnych mających siedzibę na terenie powiatu w wysokości 1,4%.

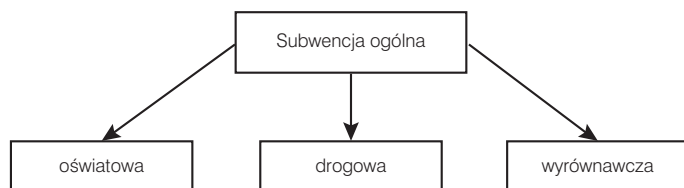
Źródłami zasilania budżetów powiatów są ponadto: subwencja ogólna oraz dotacje celowe.

Po roku 1998 dwukrotnie zmieniały się zasady subwencjonowania powiatów. Przedstawiają to rysunki 1 i 2.

---

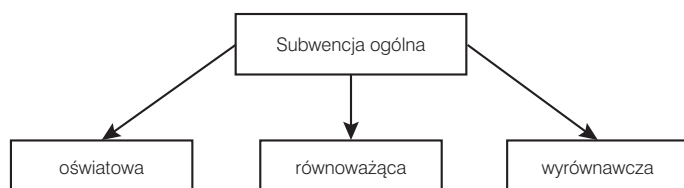
<sup>101</sup> J. Kaleta, *Gospodarka budżetowa*, PWE, Warszawa 1985, s. 337 i nast.

**Rysunek 1.** Zasady subwencjonowania powiatów w latach 1998–2003



Źródło: Opracowanie własne.

**Rysunek 2.** Zasady subwencjonowania powiatów po 2004 roku



Źródło: Opracowanie własne.

Analogicznie jak inne jednostki samorządu terytorialnego, powiat otrzymuje część oświatową subwencji ogólnej<sup>102</sup>. W latach 1998–2003 subwencja ta dla wszystkich jednostek samorządu terytorialnego ustalona została w kwocie nie mniejszej niż 12,8% planowanych dochodów budżetu państwa. Z subwencji oświatowej wyodrębniano rezerwę w wysokości 1%, którą dysponował minister właściwy ds. finansów publicznych, po zasięgnięciu opinii ministra właściwego ds. oświaty i wychowania oraz reprezentacji jednostek samorządu.

Od 1 stycznia 2004 roku kwotę przeznaczoną na część oświatową subwencji ogólnej dla wszystkich JST zaczęto ustalać w wysokości łącznej kwoty nie mniejszej niż przyjęta w ustawie budżetowej w roku bazowym, skorygowanej o kwotę innych wydatków z tytułu zmiany realizowanych zadań oświatowych. Od kwoty tej odlicza się 0,25% na rezerwę części oświatowej subwencji ogólnej, którą dysponuje minister finansów po zasięgnięciu opinii ministra edukacji oraz reprezentacji jednostek samorządu terytorialnego. Zapis zawarty w ustawie o dochodach JST z 2003 roku, uniezależniający wielkość subwencji oświatowej od dochodów budżetu państwa, spowodował, że od 2004 roku udział części oświatowej subwencji ogólnej w dochodach budżetu państwa sukcesywnie się obniża.

<sup>102</sup> Por. ustawa z dnia 13 listopada 2003 roku o dochodach jednostek samorządu terytorialnego, jw.

Podział części oświatowej subwencji ogólnej pomiędzy poszczególne szczeble i jednostki samorządu terytorialnego następuje przy uwzględnieniu typów i rodzajów szkół prowadzonych przez te jednostki, liczby uczniów w tych szkołach oraz stopnia awansu zawodowego nauczycieli. W tym celu co roku wydawane jest stosowne rozporządzenie ministra właściwego ds. oświaty.

Subwencja drogowa, podobnie jak pozostałe rodzaje subwencji, przyznawana była w latach 1999–2003 według kryteriów zobiektywizowanych. Celem, jaki przyswiecał zasilaniu budżetów samorządowych w środki pieniężne w postaci subwencji drogowej, było dofinansowanie budowy, modernizacji, utrzymania i ochrony dróg powiatowych i wojewódzkich. Ustalano ją w wysokości 60% z 30% planowanych na dany rok budżetowy wpływów z podatku akcyzowego od paliw silnikowych.

Od kwoty tej odliczano 10% jako rezerwę części drogowej subwencji ogólnej z przeznaczeniem na inwestycje. Rezerwą dysponował minister finansów po zasięgnięciu opinii ministra właściwego ds. transportu oraz reprezentacji jednostek samorządu terytorialnego.

Podział i tryb przekazywania części drogowej subwencji ogólnej pomiędzy poszczególne jednostki samorządu terytorialnego dokonywany był z uwzględnieniem długości i gęstości sieci dróg, drogowej infrastruktury technicznej, natężenia ruchu, wypadkowości, zrównoważenia infrastruktury drogowej.

Wielkość subwencji wyrównawczej dla wszystkich powiatów każdorazowo określana była w ustawie budżetowej. Kwotę części wyrównawczej subwencji ogólnej otrzymywały tylko te powiaty, w których wskaźnik podstawowych dochodów podatkowych na jednego mieszkańca, tzw. wskaźnik  $S$ , był mniejszy od wskaźnika  $S_w$ , czyli:

$$S < S_w,$$

gdzie:

$S$  — wskaźnik podstawowych dochodów podatkowych na jednego mieszkańca, obliczany według wzoru:

$$S = D : L,$$

gdzie:

$D$  — planowane na dany rok budżetowy dochody z tytułu udziału we wpływach z podatku dochodowego od osób fizycznych,

$L$  — liczba mieszkańców powiatu rozumiana jako liczba mieszkańców faktycznie zamieszkałych na terenie powiatu według stanu na 30 czerwca roku poprzedzającego rok, na który ustalany jest budżet.

Wysokość należności obliczało się następująco:

$$S_{wp} = 85\% (S_w - S) \cdot \text{liczba mieszkańców danego powiatu},$$

gdzie:

$S_{wp}$  — wysokość należnej danemu powiatowi subwencji wyrównawczej,

$$S = \frac{\text{udział danego powiatu w podatkach stanowiących dochód budżetu państwa}}{\text{liczba mieszkańców danego powiatu}},$$

$S_w$  — to najwyższy wskaźnik  $S$  dla danego roku budżetowego; był on waloryzowany każdego roku wskaźnikiem korygującym, tj. ilorazem planowanej ogólnej kwoty wpływów z podatku dochodowego od osób fizycznych, przyjętych w ustawie budżetowej na dany rok podatkowy, oraz planowanej kwoty wpływów z tego podatku ujętych w ustawie budżetowej roku bazowego.

Od 1 stycznia 2004 roku powiaty oprócz części oświatowej subwencji ogólnej otrzymują część wyrównawczą i część równoważącą subwencji ogólnej.

Część wyrównawcza subwencji ogólnej dla powiatów składa się z kwoty podstawowej i kwoty uzupełniającej. Kwotę podstawową otrzymuje powiat, w którym wskaźnik dochodów podatkowych na 1 mieszkańca w powiecie, tzw. wskaźnik  $P$  (rozumiany jako iloraz wpływów z tytułu udziałów powiatu w PIT i CIT w roku poprzedzającym rok bazowy przez liczbę mieszkańców powiatu), jest mniejszy od identycznego wskaźnika dla wszystkich powiatów, tj. wskaźnika  $Pp$ . Wysokość należnej powiatowi kwoty podstawowej części wyrównawczej subwencji ogólnej obliczana jest według wzoru:

$$Kp = 0,90 (Pp - P) \cdot L,$$

gdzie:

$Kp$  — kwota podstawowa,

$P$  — wskaźnik dochodów podatkowych na 1 mieszkańca w powiecie,

$Pp$  — wskaźnik dochodów podatkowych dla wszystkich powiatów,

$L$  — liczba ludności powiatu.

Kwotę uzupełniającą otrzymują powiaty, w których wskaźnik bezrobocia w powiecie (obliczany jako iloraz stopy bezrobocia w powiecie i stopy bezrobocia w kraju) jest wyższy od 1,10. W celu podziału tej części subwencji wszystkie powiaty zostały podzielone na trzy grupy o stopie bezrobocia:

- nie większej niż 1,25;
- większej niż 1,25, ale nie większej niż 1,4;
- większej niż 1,4.

W zależności od grupy algorytm przekazywania kwoty uzupełniającej jest inny.

Powiaty, w których wskaźnik dochodów podatkowych na 1 mieszkańca jest większy niż 110% średniej krajowej, wpłacają do budżetu państwa część swoich dochodów. Wpłaty te stanowią tzw. część równoważącą subwencji ogólnej. Wysokość wpłat zależy od potencjału podatkowego powiatów. W tym celu zostały one podzielone na trzy grupy, tj. powiaty, które mają wskaźnik dochodów podatkowych:

- większy niż 110 % średniej krajowej, ale nie większy niż 120%,
- większy niż 120 % średniej krajowej, ale nie większy niż 125%,
- większy niż 125 % średniej krajowej.

W zależności od grupy algorytm przekazywania wpłat do budżetu państwa jest inny. Środki te dzieli się pomiędzy powiaty o niskim potencjale podatkowym według zasad określonych w rozporządzeniu ministra finansów. Zasady te uwzględniają sytuację finansową powiatów oraz wysokość wydatków na zadania w zakresie pomocy społecznej i zróżnicowanie sieci dróg powiatowych.

Budżet powiatu zasilany jest także dotacjami celowymi z budżetu państwa. Dotacje te przydzielane są na zadania:

- realizowane przez powiatowe służby, inspekcje i straże (powiatowa państwowa straż pożarna, państwowa inspekcja nadzoru budowlanego),
- wykonywane przez powiat na podstawie odrębnych przepisów,
- własne powiatu z zakresu pomocy społecznej i innych zadań określonych w odrębnych przepisach.

Kwoty dotacji przekazywane są za pośrednictwem wojewodów, jeżeli inne ustawy nie stanowią inaczej<sup>103</sup>.

Reasumując, stwierdzić należy, że:

- powiatom przypisano szeroki zakres zadań,
- nie przypisano im jako źródeł zasilania żadnych podatków i opłat lokalnych,
- nie wprowadzono dodatków do podatków<sup>104</sup>.

Potwierdzeniem powyższych rozważań mogą być dane zawarte w tabeli 6, przedstawiającej strukturę dochodów powiatów w latach 1999–2011.

---

<sup>103</sup> Tamże.

<sup>104</sup> Ministerstwo Finansów wycofało się z tej koncepcji trzy miesiące przed wprowadzeniem reformy samorządowej. Szerzej: Z. Gilowska, *Finansowanie samorządu terytorialnego według ustaw o finansach publicznych oraz dochodach jednostek samorządu terytorialnego*, „Samorząd Terytorialny” 1999, Nr 3.

**Tabela 6.** Struktura dochodów budżetowych powiatów według źródeł w latach 1999–2011 (w %)

| Wyszczególnienie    | 1999 | 2000 | 2001 | 2002 | 2003 | 2004 | 2005 | 2006 | 2007 | 2008 | 2009 | 2010 | 2011 |
|---------------------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|
| Dochody ogółem      | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  |
| Dochody własne      | 4    | 7    | 8    | 10   | 11   | 14   | 15   | 16   | 16   | 15   | 14   | 15   | 14   |
| Udziały w PIT i CIT | 2    | 1    | 1    | 1    | 1    | 11   | 14   | 15   | 16   | 17   | 14   | 13   | 14   |
| Subwencja           | 44   | 48   | 46   | 47   | 56   | 51   | 49   | 46   | 46   | 45   | 46   | 44   | 43   |
| Dotacje celowe      | 50   | 44   | 45   | 42   | 32   | 24   | 22   | 23   | 22   | 23   | 26   | 28   | 29   |

Źródło: Sprawozdania z wykonania budżetu państwa za lata 1999–2011 w zakresie budżetów JST, obliczenia własne.

Analizując dochody budżetów powiatów, należy zwrócić uwagę na znaczny udział subwencji (44%) w dochodach ogółem. Znaczenie tego źródła zasilania finansowego w powiatach od początku było akcentowane w propozycjach reformy sektora finansów publicznych w Polsce. Wymusiło je przyjęcie zasady, że tworzenie kolejnych szczebli samorządu terytorialnego nie może spowodować uszczuplenia dochodów podatkowych gmin. Równocześnie jednak zmiana systemu zasilania finansowego JST, wprowadzona w 2004 roku, miała zapewnić powiatom zwiększenie ich dochodów własnych poprzez podwyższenie z 5% do 25% udziałów w dochodach uzyskiwanych z tytułu gospodarowania nieruchomościami Skarbu Państwa, wprowadzenie 5-procentowego udziału w dochodach uzyskiwanych w związku z realizacją zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych ustawami, a także podniesienie udziałów w podatkach centralnych. Pomimo wprowadzenia tych zmian, na koniec 2011 roku udział dochodów własnych powiatów (włącznie z PIT i CIT) w dochodach ogółem kształtował się na takim samym poziomie, jak udział dotacji celowych (po 28%).

Tabela 7 przedstawia wielkość dochodów powiatów w Polsce w latach 1999–2011.

W analizowanym okresie w dochodach powiatów najdynamiczniej rosły dochody z dotacji. Wzrost ten spowodowany był — podobnie jak w przypadku pozostałych grup JST — pojawieniem się od 2008 roku dotacji rozwojowych. Na koniec 2011 roku stanowiły one 26% dotacji ogółem (w 2008 roku udział ten wynosił 16%). Środki te były wykorzystywane głównie na remonty dróg. Dotacje rozwojowe spowodowały spadek — w strukturze dotacji — udziału dotacji na zadania z zakresu administracji rządowej z 46% w 2007 roku do 37% na koniec 2011 roku (pomimo że w wielkościach bezwzględnych dotacje te cały czas rosły). Dotacje na zadania z zakresu administracji rządowej były wykorzystywane w takich działach, jak ochrona

**Tabela 7.** Wielkość dochodów powiatów w latach 1999–2010 (w mld zł)

| Wyszczególnienie    | 1999 | 2000 | 2001 | 2002 | 2003 | 2004 | 2005 | 2006 | 2007 | 2008 | 2009 | 2010 | 2011 |
|---------------------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|
| Dochody ogółem      | 9,8  | 12,6 | 14,0 | 12,7 | 11,1 | 12,5 | 13,8 | 14,8 | 16,2 | 18,1 | 20,1 | 22,5 | 23,6 |
| Dochody własne      | 0,4  | 0,8  | 1,0  | 1,2  | 1,1  | 1,7  | 2,1  | 2,4  | 2,4  | 2,8  | 2,8  | 3,4  | 6,5  |
| Udziały w PIT i CIT | 0,2  | 0,2  | 0,2  | 0,2  | 0,1  | 1,4  | 1,9  | 2,2  | 2,8  | 3,1  | 2,9  | 2,9  | 3,3  |
| Subwencja           | 4,4  | 6,0  | 6,5  | 5,9  | 6,3  | 6,4  | 6,7  | 6,8  | 7,4  | 8,1  | 9,2  | 9,8  | 10,1 |
| Dotacje             | 4,8  | 5,6  | 6,3  | 5,4  | 3,6  | 3,0  | 3,1  | 3,4  | 3,6  | 4,1  | 5,2  | 6,4  | 6,9  |

Źródło: Sprawozdania z wykonania budżetu państwa za lata 1999–2011 w zakresie budżetów JST, obliczenia własne.

zdrowia oraz bezpieczeństwo i ochrona przeciwpożarowa. Pozostałą część dotacji stanowiły dotacje z budżetu państwa na zadania własne powiatów, głównie w dziale pomoc społeczna oraz transport (około 26% ogółu dotacji) oraz na zadania realizowane na podstawie porozumień między JST.

Dochody powiatów bazują przede wszystkim na subwencji ogólnej, w ramach której około 75% (w analizowanym okresie) stanowi część oświatowa. Wystarcza ona na sfinansowanie 95% zadań bieżących w działach oświata i wychowanie oraz edukacyjna opieka wychowawcza. Pozostałe części subwencji, tj. część wyrównawcza (około 16% ogółu subwencji) i równoważąca (9%), przekazywane są powiatom o niskim potencjale podatkowym oraz powiatom o wysokiej stopie bezrobocia.

Po roku 2007 w powiatach — podobnie jak w pozostałych grupach JST — można zaobserwować spadek dochodów z udziałów w podatkach centralnych. W latach 2009–2010 wpływy z PIT i CIT, wskutek spowolnienia gospodarczego, były niższe aniżeli w 2008 roku.

W strukturze dochodów własnych powiatów około 90% stanowią tzw. pozostałe dochody. Składają się na nie przede wszystkim dochody z opłat komunikacyjnych za rejestrację pojazdów, a ponadto wpływy ze świadczonych usług i wpływy z tytułu pomocy finansowej udzielanej między jednostkami samorządu terytorialnego na dofinansowanie własnych zadań inwestycyjnych. To ostatnie źródło dochodów własnych należy uznać za dosyć problematyczny dochód własny.

## Ewolucja zasilania finansowego województw samorządowych w Polsce w latach 1999–2011

Podobnie jak w przypadku gmin i powiatów źródła zasilania budżetów województw można podzielić na dochody własne, wśród których ustawodawca na pierwszym

miejsu wymienia udziały w podatkach budżetu państwa oraz na transfery z budżetu państwa. Nie wydaje się to w pełni uzasadnione. Budżet województwa zasilany jest udziałami w dwóch podatkach bezpośrednich stanowiących dochód budżetu państwa, w tym w podatku dochodowym od<sup>105</sup>:

- osób prawnych w wysokości 0,5% wpływów z tego podatku w latach 1999–2003 oraz 14,75% wpływów z tego podatku od 2004 roku;
- osób fizycznych w wysokości 1,5% wpływów z tego podatku w latach 1999–2003 i 1,6% wpływów od początku 2004 roku.

Udziały te obliczane są w następujący sposób:

$$U = D \cdot 0,016 \cdot y,$$

gdzie:

$U$  — udział województwa we wpływach z podatku dochodowego od osób fizycznych stanowiącego dochód budżetu państwa;

$D$  — ogólna kwota wpływów z podatku dochodowego od osób fizycznych;

$y$  — wskaźnik równy udziałowi należnego w roku poprzedzającym rok bazowy podatku dochodowego od osób fizycznych zamieszkałych na terenie gmin wchodzących w skład województwa w ogólnej kwocie należnego podatku w tym samym roku, ustalonego na podstawie złożonych do 30 czerwca roku bazowego zeznań podatkowych o wysokości osiągniętego dochodu oraz rocznego obliczenia podatku dokonanych przez płatników.

Katalog dochodów własnych samorządu województwa jest raczej skromny. Zaliczono do nich dochody: uzyskiwane przez jednostki budżetowe województwa oraz wpłaty od samorządowych zakładów budżetowych, odsetki od środków finansowych województwa gromadzonych na rachunkach bankowych, odsetki od nieterminowo przekazywanych należności stanowiących dochody województwa, odsetki od pożyczek udzielanych przez województwo, odsetki i dywidendy od kapitału wniesionego do spółek, dochody z majątku województwa, spadki, zapisy i darowizny, dochody z kar pieniężnych i grzywien, dochody z budżetu Unii Europejskiej.

Wśród instrumentów, które można określić jako instrumenty pionowej redystrybucji środków, wymienić należy:

- dotacje celowe na dofinansowanie zadań własnych,
- dotacje celowe na zadania zlecone z zakresu administracji rządowej,
- dotacje celowe na zadania realizowane przez województwo na zasadzie porozumień z administracją rządową,
- dotacje z funduszy celowych,
- subwencję ogólną.

<sup>105</sup> Ustawa z dnia 26 listopada 1998 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego, jw., oraz ustawa z dnia 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego, jw.

Subwencja ogólna dla województw samorządowych w latach 1999–2003 składała się z trzech części:

- oświatowej,
- drogowej,
- wyrównawczej.

Zasady ustalania części subwencji oświatowej dla województw były analogiczne jak w przypadku pozostałych jednostek samorządu terytorialnego<sup>106</sup>.

Część drogowa subwencji ogólnej ustalana była na jednakowych zasadach dla województw, powiatów oraz miast na prawach powiatów. Przy dokonywaniu podziału kwoty subwencji drogowej pomiędzy wskazane powyżej JST brano była pod uwagę m.in.: długość i gęstość sieci dróg, drogowa infrastruktura techniczna, natężenie ruchu, wypadkowość.

Część wyrównawcza subwencji ogólnej przydzielana była województwom, jeżeli:

$$W < W_w,$$

gdzie:

$W$  — wskaźnik podstawowych dochodów podatkowych na jednego mieszkańca, obliczony przez podzielenie kwoty planowanych dochodów z tytułu udziałów w podatku dochodowym od osób fizycznych oraz prawnych dla tego województwa przez liczbę jego mieszkańców;

$W_w$  — wskaźnik, który jest najwyższym wskaźnikiem  $W$  dla roku 1999.

Przyjęto założenie, że wskaźnik  $W_w$  był waloryzowany na następujących zasadach:

- dla podatku dochodowego od osób fizycznych (PIT) był to iloraz planowanej ogólnej kwoty wpływów z tego podatku, przyjętej w ustawie budżetowej, i planowanej kwoty wpływów z tego podatku na rok bazowy, a zatem rok poprzedzający rok, na który ustalany jest budżet,
- dla podatku dochodowego od osób prawnych był to iloraz ogólnej kwoty wpływów z tego podatku, przyjętej w ustawie budżetowej na rok budżetowy, i planowanej kwoty wpływów z tego podatku, przyjętej w ustawie budżetowej na rok bazowy.

Wysokość należnej województwu części wyrównawczej subwencji ogólnej obliczano, mnożąc liczbę stanowiącą 70% różnicy między wskaźnikiem  $W_w$  i wskaźnikiem  $W$  dla każdego województwa przez liczbę mieszkańców województwa.

System subwencjonowania województw samorządowych w Polsce uległ zmianie po uchwaleniu nowej ustawy o dochodach JST.

---

<sup>106</sup> Ustawa z dnia 26 listopada 1998 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego, jw.

Od 1 stycznia 2004 roku województwa samorządowe otrzymują jedną subwencję ogólną, która składa się z trzech części: wyrównawczej, regionalnej i oświatowej.

Na część wyrównawczą subwencji ogólnej składają się dwie kwoty, tj. podstawowa, która podobnie jak w gminach i powiatach zależy od potencjału podatkowego (rozumianego jako udziały we wpływach z PIT i CIT w przeliczeniu na 1 mieszkańca województwa), oraz uzupełniająca, zależna od liczby mieszkańców w województwie. Kwota podstawowa przekazywana jest województwom jako iloczyn 72% różnicy między średnim dochodem podatkowym wszystkich województw na 1 mieszkańca a dochodem podatkowym na 1 mieszkańca danego województwa i liczbą mieszkańców województwa. Natomiast kwota uzupełniająca przekazywana jest tym województwom, w których liczba mieszkańców nie przekracza 3 milionów.

Część regionalna subwencji ogólnej jest przykładem poziomej redystrybucji środków finansowych od województw ekonomicznie silniejszych do słabszych. Składają się na nią wpłaty województw, w których wskaźnik dochodów podatkowych na 1 mieszkańca jest wyższy niż 110% wskaźnika dla wszystkich województw. Województwa samorządowe dokonujące wpłat zostały podzielone na dwie grupy. Pierwszą grupę stanowią województwa o potencjale podatkowym od 110% do 170% średniego potencjału podatkowego wszystkich województw, zaś grupę drugą województwa „bogatsze”, bo o potencjale podatkowym wyższym niż 170% średniej krajowej. Zaliczenie do określonej grupy wiąże się z innym algorytmem dokonywania wpłat części dochodów własnych do budżetu państwa na część równoważącą subwencji ogólnej.

Ta część subwencji ogólnej dzielona jest na cztery kwoty:

- 20% części regionalnej dzieli się między województwa, w których stopa bezrobocia jest wyższa niż 110% średniej krajowej; ponieważ o wielkości przydzielonych środków decyduje także struktura wiekowa bezrobotnych, sposób przekazywania pieniędzy jest dosyć skomplikowany, gdyż algorytmy przeliczają bezrobotnych na tzw. przeliczeniową liczbę bezrobotnych,
- 40% kwoty części regionalnej dzieli się między województwa, w których powierzchnia dróg wojewódzkich w przeliczeniu na 1 mieszkańca województwa jest wyższa od powierzchni dróg wojewódzkich w kraju w przeliczeniu na 1 mieszkańca;
- 10% części regionalnej dzieli się między województwa, w których PKB na 1 mieszkańca jest niższy od 75% PKB w kraju w przeliczeniu na 1 mieszkańca,
- 15% części regionalnej dzieli się między województwa w celu uzupełnienia im dochodów w związku ze zmianą finansowanych zadań; dotyczy to szczególnie finansowania zadań z zakresu regionalnych kolejowych przewozów pasażerskich,
- 15% części regionalnej dzieli się między województwa, w których kwota planowanych dochodów na rok budżetowy z tytułu części wyrównawczej

i pozostałych części kwoty regionalnej jest niższa od kwoty planowanych na rok poprzedzający rok budżetowy dochodów z tytułu części wyrównawczej i regionalnej subwencji ogólnej pomniejszonych o planowaną wpłatę do budżetu państwa.

Dane zawarte w tabeli 8 przedstawiają strukturę dochodów województw samorządowych w latach 1999–2011.

**Tabela 8.** Struktura dochodów województw według źródeł w latach 1999–2011 (w %)

| Wyszczególnienie    | 1999 | 2000 | 2001 | 2002 | 2003 | 2004 | 2005 | 2006 | 2007 | 2008 | 2009 | 2010 | 2011 |
|---------------------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|
| Dochody ogółem      | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  |
| Dochody własne      | 2    | 1    | 2    | 3    | 4    | 3    | 9    | 15   | 16   | 13   | 6    | 6    | 8    |
| Udziały w PIT i CIT | 16   | 15   | 12   | 13   | 12   | 56   | 56   | 49   | 52   | 45   | 26   | 34   | 36   |
| Subwencja           | 35   | 38   | 34   | 36   | 33   | 19   | 19   | 22   | 19   | 18   | 14   | 21   | 17   |
| Dotacje celowe      | 47   | 46   | 52   | 48   | 51   | 22   | 16   | 14   | 13   | 24   | 54   | 39   | 39   |

Źródło: Sprawozdania z wykonania budżetu państwa za lata 1999–2011 w zakresie budżetów JST, obliczenia własne.

Analizując dochody budżetów województw samorządowych, należy zwrócić uwagę na znaczną rolę transferów z budżetu państwa w strukturze dochodów województw w latach 1999–2003. Po zmianie ustawy o dochodach JST w 2004 roku rola subwencji i dotacji celowych w strukturze dochodów województw spadła o połowę (z 85% w 2003 roku do 35% w latach 2005–2007). Jednakże na koniec 2011 roku udział ten wzrósł do 66%. Przyczyna zmian tkwi we wprowadzeniu w 2008 roku dotacji rozwojowych z budżetu państwa. Województwa samorządowe otrzymały z tego tytułu w 2009 roku 8,9 mld zł. Równocześnie spowolnienie gospodarcze spowodowało zmniejszenie udziałów województw w podatku dochodowym od osób prawnych.

W konsekwencji rola dochodów z PIT i CIT w strukturze dochodów województw w analizowanym okresie spadała.

Tabela 9 przedstawia wielkość dochodów województw samorządowych w Polsce w latach 1999–2011.

W wyniku wprowadzonych w 2004 roku zmian w systemie zasilania finansowego JST wpływy z CIT i PIT miały być jednym z najważniejszych dochodów województw samorządowych. Tymczasem z danych zawartych w tabeli 8 wynika, że po roku 2005 wpływy z tego źródła spadają, a ich znaczenie w strukturze dochodów województw samorządowych zmniejszyło się z 56% do 36%.

Zmniejszyło się także, w okresie 1999–2011, znaczenie subwencji w finansowaniu zadań województw samorządowych z 35% do 17%. W przeciwieństwie do gmin i miast na prawach powiatów część oświatowa stanowiła zaledwie 26% całości subwencji województw samorządowych. Duże znaczenie miały natomiast pozostałe części subwencji, np. część regionalna stanowiła 32%, a część wyrównawcza — 42% całości subwencji.

**Tabela 9.** Wielkość dochodów województw samorządowych w latach 1999–2011 (w mld zł)

| Wyszczególnienie    | 1999 | 2000 | 2001 | 2002 | 2003 | 2004 | 2005 | 2006 | 2007 | 2008 | 2009 | 2010 | 2011 |
|---------------------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|
| Dochody ogółem      | 3,3  | 3,7  | 4,6  | 4,2  | 4,6  | 7,0  | 7,1  | 9,5  | 11,3 | 12,7 | 19,5 | 14,1 | 15,1 |
| Dochody własne      | 0,1  | 0,1  | 0,1  | 0,1  | 0,2  | 1,2  | 0,6  | 1,4  | 1,9  | 1,8  | 1,2  | 0,9  | 1,3  |
| Udziały w PIT i CIT | 0,5  | 0,5  | 0,5  | 0,5  | 0,5  | 3,9  | 4,0  | 4,7  | 5,8  | 5,6  | 5,1  | 5,7  | 5,4  |
| Subwencja           | 1,1  | 1,4  | 1,6  | 1,6  | 1,5  | 1,3  | 1,4  | 2,1  | 2,1  | 2,3  | 2,8  | 2,9  | 2,5  |
| Dotacje             | 1,6  | 1,7  | 2,4  | 2,0  | 2,4  | 1,6  | 1,1  | 1,3  | 1,5  | 3,0  | 10,4 | 3,6  | 5,9  |

Źródło: Sprawozdania z wykonania budżetu państwa za lata 1999–2011 w zakresie budżetów JST, obliczenia własne.

Strukturę dochodów województw samorządowych istotnie zniekształcają dotacje celowe z budżetu państwa, a zwłaszcza dotacje rozwojowe. Dotacje celowe stanowiły w analizowanym okresie od 13% do 64% dochodów województw. Oprócz dotacji rozwojowych były to dotacje na zadania z zakresu administracji rządowej oraz na zadania własne.

## 6. Proponowane kierunki zmian systemu finansowania samorządu terytorialnego a zasady samodzielności finansowej i adekwatności

Zmiana modelu zarządzania państwem (w aspekcie finansowym) powinna zmierzać zarówno w kierunku decentralizacji środków na szczeble samorządowe, jak i w kierunku ich dekoncentracji w ramach poszczególnych ogniw administracji rządowej funkcjonującej na szczeblach terenowych.

W budowie modelu władz publicznych muszą być uwzględnione fundamentalne zasady wynikające zarówno z wielowiekowych doświadczeń w zakresie gospodaro-

wania środkami publicznymi, jak i z teorii finansów publicznych. Do najważniejszych zaliczamy zasady<sup>107</sup>:

- adekwatności środków finansowych do określonych kompetencji i zadań realizowanych przez dany szczebel władzy publicznej,
- instrumentalnego dostosowania środków finansowych do zadań rzeczowych,
- konieczne jest zwłaszcza zbudowanie precyzyjnego systemu zasilania finansowego oraz systemu alokacji środków, ponieważ zadania administracji publicznej nie zawsze mogą (a czasem nawet nie powinny) być weryfikowane przez mechanizmy rynkowe,
- ustalające, iż na im niższym szczeblu wydatkuje się środki publiczne, tym większa jest efektywność ich wykorzystania,
- zachowania władztwa podatkowego w zakresie podstawowych podatków na poziomie centralnym, co oznacza, że skala obciążeń podatkowych powinna być regulowana ustawowo,
- określające ustawowe granice dopuszczalnego zadłużania władz samorządowych i rządowych,
- łączenia środków finansowych rządowych i samorządowych, a w szczególnych przypadkach środków publicznych ze środkami prywatnymi.

Niezależnie od wymienionych zasad powinno się również uwzględnić warunki, w których będzie realizowana reforma systemu finansów publicznych w Polsce. Należą do nich szczególnie:

- konieczność zachowania źródeł finansowania i zakresu samodzielności wszystkich JST, przynajmniej na istniejącym poziomie, a także dalsze wzmacnianie finansowych podstaw ich działalności,
- założenie, iż ciężary podatkowe i quasi-podatkowe nakładane na społeczeństwo oraz podmioty gospodarcze nie mogą się zwiększyć,
- stabilność podstawowych podatków służących zasilaniu JST; ewentualne zmiany w systemie finansów publicznych powinny być ściśle skoordynowane ze zmianami w zakresie podatków lokalnych, a zwłaszcza ze zmianami w podatku od nieruchomości,
- zmiany konstrukcji granic zadłużania się JST z uwzględnieniem „podziału limitu górnej wysokości długu publicznego” pomiędzy poszczególne szczeble władzy publicznej,

---

<sup>107</sup> Por. S. Owsiak, *Decentralizacja administracji, perspektywa finansowa*, „Nowe Życie Gospodarcze” 1997, Nr 46.

- dostosowanie reformy finansów publicznych, polegającej na decentralizacji środków, do obecnych i dających się przewidzieć możliwości finansowych państwa.

Samorząd terytorialny funkcjonuje w Polsce od 22 lat. W tym okresie obowiązywały cztery akty prawne regulujące system zasilania finansowego JST. Były to ustawa o dochodach gmin i zasadach ich subwencjonowania<sup>108</sup>, ustawa o finansowaniu gmin<sup>109</sup>, ustawa o dochodach jednostek samorządu terytorialnego w latach 1999–2000<sup>110</sup> oraz ustawa z 2003 roku o dochodach jednostek samorządu terytorialnego<sup>111</sup>.

Dwa pierwsze akty prawne regulowały system zasilania finansowego gmin, a dwa kolejne zasady finansowania już trójszczeblowego samorządu terytorialnego w Polsce.

Reformując system zasilania finansowego JST w Polsce, nie można abstrahować od dotychczasowych rozwiązań zarówno w zakresie kształtowania podatków, jak i transferów środków z budżetu państwa. Jednocześnie po 10 latach obowiązywania aktualnej ustawy regulującej zasilanie JST zmiany zasad finansowania są niezbędne. Pojawiają się jednak pytania, jaki powinien być kierunek zmian w strukturze dochodów JST oraz kiedy należy zmieniać zasady finansowania.

Wydaje się, że odpowiedź na drugie pytanie jest dosyć prosta. Reforma systemu zasilania finansowego JST nie powinna być przeprowadzana w okresie spowolnienia gospodarczego oraz kryzysu sektora finansów publicznych. Zmiany dokonywane w takim okresie będą obciążone:

- ograniczonym zakresem redystrybucji PKB na rzecz sektora publicznego,
- tendencją do centralizacji środków finansowych w ramach podsektora rządowego.

Byłby to system finansowania JST przejściowy o krótkim horyzoncie czasowym i trudny do zaakceptowania przez zainteresowane strony. Pomimo to dyskusja na temat nowych zasad finansowania JST w Polsce powinna być podjęta, aby w odpowiednim momencie można było wprowadzić zmiany w tym zakresie.

---

<sup>108</sup> Por. ustawa z dnia 14 grudnia 1990 roku o dochodach gmin i zasadach ich subwencjonowania w 1991 roku oraz o zmianie ustaw o samorządzie terytorialnym (DzU z 1990 r., Nr 89, poz. 518).

<sup>109</sup> Por. ustawa z dnia 10 grudnia 1993 roku o finansowaniu gmin (DzU z 1993 r., Nr 128, poz. 600).

<sup>110</sup> Por. ustawa z dnia 26 listopada 1998 roku o dochodach jednostek samorządu terytorialnego..., jw.

<sup>111</sup> Por. ustawa z dnia 13 listopada 2003 roku o dochodach jednostek samorządu terytorialnego..., jw.

W ujęciu teoretycznym można zaproponować kilka wariantów rozwiązań w zakresie kształtowania dochodów podatkowych JST w Polsce.

**Wariant I** może polegać na tym, że tylko gminy dysponują podatkami i opłatami lokalnymi, a województwa i powiaty wyłącznie procentowymi udziałami w państwowych podatkach dochodowych lub dodatkami do podatków centralnych.

**Wariant II** może zakładać, że szczeble pośrednie mają swoje udziały (dodatki) zarówno w podatkach państwowych, jak i w podatkach lokalnych.

Teoretycznie możliwy jest także **wariant III** polegający na zasilaniu budżetów powiatów i województw wyłącznie subwencjami i dotacjami z budżetu państwa przy założeniu, że władztwo podatkowe przysługuje jedynie państwu i gminom.

Wybór określonego wariantu rozwiązań musi uwzględniać zarówno zakres re-dystrybucji budżetowej PKB w Polsce, jak i wydajność poszczególnych podatków mających zasilać budżety samorządowe.

Wychodząc z tych racjonalnych przesłanek, należy niejako z góry odrzucić rozwiązania zaproponowane w wariantcie III. Rozwiązania te są nie do przyjęcia, gdyż byłyby sprzeczne z Europejską Kartą Samorządu Lokalnego oraz Europejską Kartą Samorządu Regionalnego, które zakładają, że część zasobów finansowych samorządu terytorialnego powinny stanowić dochody własne.

W takim razie pozostaje do rozstrzygnięcia kwestia, czy województwom i powiatom pozostawić (jak dotychczas) udziały (dodatki) w podatkach centralnych, czy też obok tych źródeł dochodów powinny one również uczestniczyć w podziale podatków lokalnych, a przynajmniej niektórych z nich.

Podstawowym argumentem, który miałby świadczyć o konieczności wyboru wariantu I, jest nieuszczuplanie dochodów podatkowych gmin. Na gminy od momentu reaktywowania samorządu terytorialnego w Polsce nakładano coraz to nowe zadania, za którymi nie były przekazywane wystarczające źródła dochodów. Dlatego też pozbawienie gmin niektórych dochodów podatkowych mogłoby zostać odebrane jako tworzenie źródeł dochodów dla kolejnych szczebli samorządu terytorialnego kosztem samodzielności finansowej szczebla podstawowego. Należy przypuszczać, że doskonalenie systemu zasilania finansowego JST w taki sposób mogłoby napotkać trudne do przezwyciężenia opory, także ze strony samych środowisk samorządowych. Argumentu tego nie można lekceważyć.

Jednocześnie należy pamiętać, że w krajach europejskich mających wieloletnie doświadczenia w zakresie funkcjonowania samorządu terytorialnego pośrednie szczeble samorządowe na ogół wszędzie mają swoje udziały w podatkach lokalnych. Stąd też wybór wariantu II, powiązanego z dalszą reformą polskiego systemu podatkowego, wydaje się najbardziej właściwy. Szczególnie powinny się zmienić zasady naliczania podatków majątkowych, które aktualnie są podstawowym źródłem dochodów własnych gmin.

Zastąpienie podatków od nieruchomości, rolnego i leśnego jednym podatkiem od wartości majątku (podatkiem katastralnym) powinno zostać powiązane z ewentualnym wprowadzeniem udziałów szczebli pośrednich w nowym podatku. Jak wysoki byłby to udział, obecnie nie da się określić, gdyż nie jest jeszcze znana konstrukcja podatku majątkowego *ad valorem* ani też wielkość wpływów z tego tytułu w porównaniu do dochodów z aktualnie obowiązujących podatków majątkowych. Na pewno jednak przeważająca część wpływów z nowego podatku majątkowego powinna pozostawać w budżetach gmin.

W przypadku zmian w podziale wpływów z podatku katastralnego między gminy, powiaty i województwa samorządowe potrzebne jest również nowe spojrzenie na podatek od środków transportowych. Wpływy z tego podatku (będącego od 1990 roku w całości dochodem budżetów gmin) znacznie się zmniejszyły po jego modyfikacji w 1997 roku, wskutek wprowadzenia wyższej akcyzy od paliw silnikowych w miejsce opodatkowania samochodów osobowych, motocykli, jachtów, łodzi i promów. Podatek od środków transportowych przestał być wydajnym dochodem gmin. Dlatego też rozsądnym rozwiązaniem byłoby oddanie tego podatku samorządowi powiatowemu. W strukturze dochodów powiatów znaczenie wpływów z podatku od środków transportowych znacznie by wzrosło, gdyż władze powiatowe otrzymałyby władztwo podatkowe. Uzasadnieniem takiego rozwiązania powinno być istotne znaczenie władz powiatowych w finansowaniu zadań w zakresie komunikacji. Na przykład, aktualnie opłata komunikacyjna jest w Polsce najważniejszym źródłem dochodów własnych powiatów.

Biorąc pod uwagę, że powiaty i województwa nie uczestniczą we wpływach z podatków majątkowych, a nawet w przypadku wprowadzenia zaproponowanych rozwiązań udział ten nie będzie znaczący, powinny one (jak dotychczas) partycypować we wpływach z podatków dochodowych. Należy jednak pamiętać — o czym wspomniano wcześniej — że zwiększanie dochodów samorządów terytorialnych poprzez podwyższenie procentowych udziałów w podatkach centralnych jest jedynie pozorowanym usamodzielnieniem JST w Polsce. Dlatego też zmiany powinny zmierzać w kierunku wprowadzania dodatków samorządowych do podatków państwowych.

W pierwotnych założeniach reformy systemu finansów publicznych ustawodawca, uwzględniając propozycje środowisk naukowych (zajmujących się reformą finansów publicznych)<sup>112</sup>, a także rozwiązania stosowane w niektórych państwach europejskich, zaproponował wprowadzenie dodatków do podatków dochodowych.

<sup>112</sup> Por. m.in. Z. Gilowska, E. Wysocka, J. Płoskonka, S. Prutis, M. Stec, *Model ustrojowy województwa (regionu) w unitarnym państwie demokratycznym* (raport końcowy), Instytut Spraw Publicznych, Program Reformy Administracji Publicznej, Warszawa 1997; S. Owsiak, K. Surówka, P. Kurowski, K. Stepaniuk, *Symulacja decentralizacji wydatków budżetu państwa na rzecz samorządu terytorialnego na przykładzie wykonania budżetu państwa i budżetów gmin w roku 1996* (dla Ministerstwa Spraw Wewnętrznych i Administracji), Kraków 1997.

Z obliczeń dokonanych przez Ministerstwo Finansów wynikało, że zaproponowane stawki procentowe dodatków stanowić miały prawie 100% dochodów województw najbogatszych i około 50% dochodów województw najbiedniejszych. W poszczególnych powiatach dodatek do podatku dochodowego od osób fizycznych w wysokości 1,5% stanowić miał od 18% dochodów ogółem w powiecie wrocławskim do 100% dochodów w powiecie warszawskim. Średnio dodatek do podatku dochodowego od osób fizycznych ustalony na poziomie 1,5% pozwoliłby na sfinansowanie około 23% wydatków budżetowych powiatów.

W przypadku wdrożenia w 1999 roku tych rozwiązań sytuacja finansowa nowo utworzonych powiatów i województw byłaby stosunkowo dobra. Obydwa szczeble samorządu terytorialnego uzyskałyby bowiem dostęp do własnych źródeł dochodów. Wprawdzie nie dominowały one w strukturze dochodów większości powiatów i województw, jednakże pozytywnie należało ocenić propozycję wprowadzenia w miejsce udziałów gmin w podatkach dochodowych instytucję dodatków do podatków dochodowych<sup>113</sup>.

Dodatki do podatków — jako kategoria ekonomiczna — nadałyby poszczególnym szczeblom samorządu terytorialnego władztwo podatkowe, co przy braku innych dochodów własnych mogło mieć dla nich znaczenie pierwszorzędne. Niestety, Ministerstwo Finansów trzy miesiące przed wdrożeniem reformy samorządowej wycofało się z koncepcji dodatków do podatków dochodowych. Zamiast dodatków do podatków dochodowych wszystkim poziomom organizacyjnym JST przekazano procentowe udziały w tych podatkach.

Wysokość udziałów dla powiatów i województw skalkulowano jednak — o czym wspomniano wcześniej — na bardzo niskim poziomie, co znacznie już na wstępie reformy ograniczyło ich samodzielność finansową. Na przykład, w 1999 roku dochody z PIT stanowiły zaledwie 2% dochodów budżetów powiatów, a wszystkie dochody własne zaledwie 5%. Natomiast dochody własne województw, chociaż były nieco wyższe, to jednak nie przekroczyły 20% całości ich dochodów budżetowych.

Dopiero ustawa o dochodach JST z 13 listopada 2003 roku zwiększyła wpływy powiatów i województw z podatków dochodowych — o czym wspomniano wcześniej — poprzez podwyższenie procentowych udziałów.

Wydaje się, że kolejna modyfikacja zasad zasilania finansowego JST powinna polegać na wprowadzeniu dodatków do podatków dochodowych od osób fizycznych i od osób prawnych. Obecnie jest to możliwe ze względu na uproszczenie konstrukcji PIT i CIT (ograniczenie ulg, wprowadzenie liniowego CIT, zmniejszenie przedziałów opodatkowania w PIT).

---

<sup>113</sup> Por. K. Surówka, *Koncepcje zasilania finansowego poszczególnych szczebli samorządu terytorialnego w Polsce*, „Samorząd Terytorialny” 1997, Nr 12.

Prowadząc rozważania na temat podatkowych źródeł dochodów pośrednich szczebli samorządu terytorialnego w Polsce, pojawia się pytanie, czy nie należałoby powiatom i województwom przekazać części dochodów z podatków pośrednich, a konkretnie z podatku VAT, czyli od towarów i usług (**wariant IV**). Wydaje się, że takie rozwiązanie byłoby możliwe, ale wyłącznie dla województw i tylko wówczas, gdyby ich budżety pełniły funkcję instrumentu zasilania finansowego niższych szczebli samorządu terytorialnego. Województwa musiałyby dysponować środkami niezbędnymi nie tylko na finansowanie swoich zadań, ale również na subwencje dla powiatów i gmin. Jednak mogłyby to być wyłącznie udziały w podatku VAT, naliczane w odniesieniu do wyrobów i usług wytwarzanych i świadczonych na terenie danego regionu. Zważywszy, że podatek VAT obliczany jest od różnicy pomiędzy podatkiem należnym a naliczonym, rozwiązanie takie znacznie skomplikowałoby sposób dzielenia dochodów z tytułu tego podatku pomiędzy budżet państwa a budżety regionów. Zwiększyłyby się także koszty poboru tego podatku.

Wprowadzenie w Polsce w połowie 1993 roku podatku od towarów i usług (VAT) spowodowało wzrost wydatków JST, zwłaszcza w dziedzinie inwestycyjnej, gdzie wcześniej występowało wiele zwolnień w podatku obrotowym. Dlatego reformując system finansów publicznych, można (na wzór rozwiązań stosowanych we Francji) wprowadzić dla JST instytucję zwrotu podatku VAT naliczonego na dobra inwestycyjne, przy założeniu, że środki te zostaną w całości wykorzystane na działalność inwestycyjną<sup>114</sup>. Znacznie zwiększyłyby to możliwości rozwojowe samorządów terytorialnych.

Nie należy natomiast proponować rozwiązania polegającego na oddaniu JST części wpływów z podatków akcyzowych. Wprowadzenie dla województw udziałów w akcyzie doprowadziłoby do znacznych dysproporcji w dochodach poszczególnych województw, zależnie od tego, ile w regionie jest zlokalizowanych rafinerii, gorzelni, zakładów tytoniowych i browarów.

Reasumując, w przypadku dochodów podatkowych zmiany powinny polegać na zwiększeniu ich znaczenia w strukturze dochodów powiatów i województw. Dokonać się to powinno poprzez wprowadzenie udziałów pośrednich szczebli samorządu terytorialnego w zreformowanym podatku od wartości nieruchomości. Natomiast zmiany w podatkach centralnych powinny polegać na wprowadzeniu dla JST dodatków do podatków dochodowych.

Obok dochodów podatkowych, odrębne źródło zasilania finansowego poszczególnych szczebli samorządu terytorialnego stanowią transfery środków z budżetu państwa do budżetów gmin, powiatów i województw, a także pomiędzy budżetami samorządowymi. Transfery te są podstawowym źródłem dochodów, zwłaszcza po-

<sup>114</sup> Por. J.-M. Marin, J.-P. Muret, *Les budgets municipaux*, Syros Alternative, Paris 1989, s. 101 i nast.

średnich szczebli samorządu terytorialnego. Dlatego też zbudowanie prawidłowego systemu redystrybucji środków publicznych pomiędzy poszczególnymi budżetami jest zagadnieniem o fundamentalnym znaczeniu.

Opracowanie i przyjęcie odpowiedniego modelu dotowania gmin, powiatów i województw jest jednak zadaniem znacznie trudniejszym, aniżeli prezentacja koncepcji repartycji dochodów podatkowych pomiędzy państwo a samorząd terytorialny. Wynika to z tego, iż w przypadku systemu dotowania istnieje znacznie większa liczba różnych rozwiązań, możliwych do przyjęcia. Chodzi szczególnie o odpowiedź na pytania, czy dotacje powinny mieć charakter celowy czy ogólny, na podstawie jakich kryteriów przekazywać subwencje, czy redystrybucja powinna być jedynie pionowa (z budżetu państwa do budżetów JST), czy pozioma (pomiędzy budżetami JST), czy też mieszana?

Rysują się w tym zakresie co najmniej trzy podstawowe modele subwencjonowania i dotowania JST.

**Model A** mógłby polegać na przekazywaniu środków pieniężnych do poszczególnych JST w oparciu o zobiektywizowane kryteria, ale z budżetu państwa. Wydaje się, że jak dotychczas powinny obowiązywać dwa kryteria przekazywania środków finansowych: 1) zakres realizowanych zadań oraz 2) „siła podatkowa” gmin, powiatów i regionów mierzona wielkością wpływów podatkowych na mieszkańca.

Zasady subwencjonowania w oparciu o zakres realizowanych zadań powinny obowiązywać w odniesieniu do usług w dziedzinie pomocy społecznej oraz oświaty i wychowania. Dostęp do wymienionych usług na podstawowym poziomie (finansowanie zadań obligatoryjnych) powinien być zagwarantowany dla całego społeczeństwa. Można to zapewnić jedynie poprzez zobiektywizowane kryteria przyznawania środków z budżetu państwa. Dlatego też w systemie subwencji obok części oświatowej powinna pojawić się część socjalna związana z finansowaniem zadań w zakresie pomocy społecznej. Te dwie części powinny dominować w systemie subwencjonowania ze względu na duże znaczenie wydatków na oświatę i pomoc społeczną w strukturze wydatków gmin i powiatów. One również w tych dziedzinach (poprzez swoją konstrukcję) powinny zapewnić utrzymanie określonego standardu usług (na poziomie podstawowym).

Uzupełnieniem subwencji konstruowanej w oparciu o zakres realizowanych zadań powinna być jej część tworzona na podstawie siły podatkowej poszczególnych JST. W ten sposób gminy, powiaty i województwa o niskim potencjale podatkowym otrzymywałyby z budżetu państwa środki umożliwiające im finansowanie zadań. Wyrównanie nie powinno jednak wynosić 100%. W przypadku wprowadzenia dodatków do podatków ważne byłoby również, aby państwo wyrównując różnice finansowe, uwzględniało nie faktyczne wpływy podatkowe, ale możliwości uzyskania dochodów podatkowych.

W modelu tym powinny również występować dotacje celowe na finansowanie zadań zleczanych poszczególnym szczeblom samorządu terytorialnego przez administrację rządową, a także dotacje celowe na finansowanie zadań własnych JST, w tym zwłaszcza inwestycyjnych. O przyznaniu dotacji celowej decydowałby organ dotujący. On też rozliczałby samorządy z wykorzystania przyznanych środków. Zaprezentowany model A nie uwzględnia wzajemnych powiązań finansowych pomiędzy poszczególnymi szczeblami samorządu terytorialnego. Jest on wprawdzie możliwy do przyjęcia, jednak wydaje się modelem nazbyt scentralizowanym przez to, iż zewnętrzny dopływ środków pieniężnych dokonuje się wyłącznie z budżetu państwa.

Inną możliwość zewnętrznego zasilania finansowego samorządów terytorialnych stwarza **model B**, który w swoich założeniach stanowi rozwinięcie modelu A, dopuszczając jednak istnienie redystrybucji środków pieniężnych pomiędzy poszczególnymi szczeblami samorządu terytorialnego. Redystrybucja ta byłaby dokonywana zarówno w kierunkach pionowych, jak i poziomych. Powinna się sprowadzać do przekazywania w oparciu o zobiektywizowane kryteria środków pieniężnych z budżetu państwa do poszczególnych JST (redystrybucja pionowa), ale także do transferu środków finansowych pomiędzy poszczególnymi budżetami JST (redystrybucja pozioma).

Stworzenie takiego systemu zasilania finansowego jest niezbędne zwłaszcza wówczas, gdy samorząd terytorialny w dużym zakresie partycypuje w podziale dochodów podatkowych. Wówczas JST o dużym potencjale podatkowym mają nadmiar środków finansowych, a z kolei gminy, powiaty i województwa samorządowe słabe ekonomicznie, pozbawione dochodów własnych, nie są w stanie prawidłowo realizować zadań.

Mechanizm wyrównywania poziomego (wspomagający redystrybucję z budżetu państwa) powinien tym dysproporcjom zapobiegać. Istotne jest jednak, aby sposób przekazywania środków finansowych samorządom terytorialnym słabszym ekonomicznie oraz zabierania części nadwyżek dochodów własnych gminom, powiatom i województwom o wysokim potencjale podatkowym miał charakter obiektywny i dokonywał się w oparciu o stabilne niezmiennie z roku na rok algorytmy. Podobnie jak w modelu A uzupełnieniem subwencji ogólnych w modelu B powinno być przekazywanie dotacji z budżetu państwa na finansowanie zadań zleczonych, dofinansowywanie zadań własnych (np. inwestycyjnych), a także wzajemne dotowanie się JST w przypadku realizowania zadań wspólnych.

Wydaje się, że rozwiązania zaproponowane w modelu B zawierają wszystkie idee (decentralizacji, subsydiarności i solidarności), które wiążą się z istotą samorządu terytorialnego. Wobec tego właśnie ten model powinien znaleźć zastosowanie w praktyce.

Należy zwrócić uwagę, że elementy takich rozwiązań zawiera obowiązujący system finansowania JST. Pomimo to jest on przedmiotem krytyki samorządów te-

rytorialnych o wysokim potencjale podatkowym. Władze tych samorządów krytykują tę część jego rozwiązań, która wymusza przekazywanie nadwyżek własnych dochodów (tzw. janosikowe) do słabszych ekonomicznie JST. Oznacza to, że idea solidaryzmu nie zawsze ma swoje odzwierciedlenie w praktyce.

Trzeci model, **model C**, przekazywania transferów do JST mógłby polegać na przekazaniu województwom samorządowym (regionom) znacznej samodzielności finansowej. Zakłada on subwencjonowanie gmin i powiatów z budżetów województw samorządowych. Uzasadnieniem przyjęcia takiego rozwiązania może być znaczenie regionów jako tych JST, które są odpowiedzialne za kształtowanie polityki regionalnej na danym terenie oraz kojarzenie interesów rządu z interesami władz lokalnych. Powinno się to wyrażać również poprzez podejmowanie przedsięwzięć inwestycyjnych, na które niezbędne są środki finansowe.

Wdrożenie do praktyki powyższego modelu wydaje się jednak bardzo trudne, a wręcz niemożliwe, zważywszy na potrzeby finansowe gmin i powiatów. Wymagałoby to bowiem oddania regionom nie tylko wpływów z podatku od towarów i usług, ale także części podatku akcyzowego. Jest to nieracjonalne, gdyż mogłoby doprowadzić nie do wyrównywania różnic rozwojowych poszczególnych gmin i powiatów w ramach województw, ale stworzenia dysproporcji rozwojowych w skali całego kraju.

Istnieją bowiem województwa mające wysokie dochody podatkowe, które miałyby nadmiar środków na subwencje, oraz województwa biedne, które nie byłyby w stanie subsydiować powiatów i gmin w wystarczającym zakresie. Wprowadzenie takich rozwiązań sprzyjałoby również dążeniu do autonomii regionów, z czym borykają się niektóre kraje europejskie. W Polsce, będącej krajem unitarnym, nie ma tendencji do wyodrębniania regionów autonomicznych (z wyjątkiem Śląska), stąd też ten model zasilania finansowego wydaje się niepotrzebny.

Należy podkreślić, że w ogóle planowanie środków na subwencje w budżecie państwa, a następnie przekazywanie ich województwom, które z kolei rozdzielałyby je pomiędzy powiaty i gminy, nie wydaje się rozwiązaniem racjonalnym. Subwencjonowanie dokonywane jest w oparciu o zobiektywizowane kryteria, dlatego też nie ma znaczenia, czy subwencje przekazywać będzie administracja rządowa, czy regionalna. Ponadto transfery środków z budżetu państwa do budżetów województw, a następnie dopiero do gmin i powiatów niepotrzebnie wydłużają czas ich przepływu. Bez uzasadnionej potrzeby środki te planowane będą także w budżetach województw.

Dlatego też model C należy odrzucić, tym bardziej że system subwencjonowania wszystkich szczebli samorządu terytorialnego powinien być jednolity w skali całego kraju, ustalony na podstawie zobiektywizowanych kryteriów. Nie powinno być także żadnej podległości pomiędzy poszczególnymi szczeblami samorządu terytorialnego. Subwencje przekazywane z budżetu państwa poprzez województwa do

powiatów i gmin mogłyby stwarzać pozory uzależnienia tych dwóch szczebli samorządu terytorialnego od regionów.

Podsumowując, należy stwierdzić, że najbardziej racjonalnym rozwiązaniem wydaje się wybór modelu B zakładającego planowanie subwencji dla poszczególnych szczebli samorządu terytorialnego w budżecie państwa przy równoczesnej redystrybucji poziomej.



# Samodzielność finansowa samorządu terytorialnego w Polsce a realizacja zadań publicznych

## 1. Problem zakresu swobody decyzyjnej władz samorządowych

Zakres zadań realizowanych przez samorząd terytorialny w Polsce określony został w Konstytucji RP, ustawach ustrojowych (o samorządzie gminnym, o samorządzie powiatowym i o samorządzie województwa)<sup>115</sup> oraz konkretnych przepisach ustawowych prawa materialnego.

Z zapisu art. 163 Konstytucji wynika, że samorząd terytorialny wykonuje zadania publiczne niezastrzeżone przez Konstytucję lub ustawy dla innych władz publicznych. Natomiast art. 164 określa, że podstawową jednostką samorządu terytorialnego jest gmina, która wykonuje wszystkie zadania samorządu niezastrzeżone dla innych jednostek samorządu terytorialnego<sup>116</sup>.

Powyższe artykuły ustawy zasadniczej, ustanawiając tzw. zasadę domniemania kompetencji na rzecz samorządu terytorialnego w ogóle (art. 163), a szczególnie na rzecz gminy (art. 164), stały się powodem licznych sporów i dyskusji, co do faktycznego zakresu kompetencji samorządu terytorialnego w Polsce.

Problematyczne staje się zwłaszcza określenie kompetencji władz gminnych w kontekście zapisów art. 6 ustawy o samorządzie gminnym oraz władz wojewódzkich w kontekście art. 2 ustawy o samorządzie województwa. Artykuł 6 zawiera zapis, że do zakresu działania gminy należą wszystkie sprawy publiczne o znaczeniu lokalnym, niezastrzeżone ustawami na rzecz innych podmiotów, a z kolei art. 2 ustawy o samorządzie województwa stwierdza, że do zakresu samorządu wojewódz-

---

<sup>115</sup> Por. ustawa z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (DzU z 2001 r. Nr 142, poz. 1591 z późn. zm.), ustawa z dnia 5 czerwca 1998 r. o samorządzie powiatowym (DzU z 2001 r. Nr 142, poz. 1592 z późn. zm.), ustawa z dnia 5 czerwca 1998 r. o samorządzie województwa (DzU z 2001 r. Nr 142, poz. 1590 z późn. zm.).

<sup>116</sup> Por. Ustawa z dnia 2 kwietnia 1997 roku — Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej (DzU z 1997 r. Nr 78 poz. 483).

stwa należy wykonywanie zadań publicznych o charakterze wojewódzkim niezastrzeżonych ustawami na rzecz organów administracji rządowej.

Ustawy ustrojowe zawierają również katalog zadań poszczególnych poziomów organizacyjnych JST, dzieląc je wyraźnie na sprawy z zakresu infrastruktury społecznej, infrastruktury technicznej, ładu przestrzennego i bezpieczeństwa publicznego. Katalog tych zadań (z wyjątkiem samorządu powiatowego) nie jest jednak zamknięty, gdyż zawiera zapis, że są to „zadania w szczególności z zakresu...”.

Pojawiają się wobec tego pytania o rzeczywisty zakres decyzyjności samorządu terytorialnego w Polsce.

Na przykład, według J. Regulskiego i M. Kuleszy zasada domniemania kompetencji oraz niezamknięty katalog zadań, zwłaszcza gmin (określony w art. 7 ustawy o samorządzie gminnym) jest wystarczającym argumentem pozwalającym, aby władze gminne mogły podejmować działania w „sferach nie wymienionych w art. 7 ustawy o samorządzie gminnym”, a mieszczące się w zakresie spraw publicznych<sup>117</sup>.

M. Kulesza upatruje istotę decentralizacji w przyznaniu jednostkom samorządu terytorialnego prawa do swobodnego decydowania o zaspokajaniu potrzeb wspólnoty (art. 166 ust. 1 Konstytucji), nie „na podstawie” ustaw, ale „w granicach” ustaw (art. 16 ust. 2 Konstytucji). Swoboda decyzji dotyczyć powinna zarówno wyboru celów, jak i „swobody organizatorskiej”. Według niego oznacza to możliwość „kreowania” zadań publicznych w odpowiedzi na potrzeby wspólnoty terytorialnej<sup>118</sup>. Dlatego też M. Kulesza stwierdza, że „każde zadanie gospodarcze, które gmina podejmuje na podstawie (»w ramach«) art. 7 ust. 1 ustawy o samorządzie gminnym, niekiedy w związku z art. 6, może być finansowane na zasadzie określonej w ustawie o finansach publicznych (art. 216 — przyp. autora), chociaż bardzo często nie chcą tej tezy zaakceptować regionalne izby obrachunkowe poszukujące szczegółowego przepisu w ustawach szczególnych, bardziej papieskie niż sam papież w tłumaczeniu prawd kanonicznych prawa polskiego, zwłaszcza co do rygorów zgodności z prawem działania samorządu”<sup>119</sup>. M. Kulesza nie ma żadnych wątpliwości, że art. 7 ustawy o samorządzie gminnym jest również przepisem odrębnym w rozumieniu art. 216 ustawy o finansach publicznych z 27 sierpnia 2009 roku<sup>120</sup>.

Także J.M. Salachna zwraca uwagę, że domaganie się, aby JST podejmując decyzje, musiały dodatkowo (tzn. oprócz ogólnej kompetencji do rozstrzygania w zakresie przypisanych zadań) wykazać się szczegółową podstawą prawną ich wydania jest chybione. Według tej autorki: „Przekonanie o konieczności istnienia — obok kompe-

---

<sup>117</sup> Por. J. Regulski, *Nowy ustrój...*, jw.

<sup>118</sup> Por. M. Kulesza, *Gospodarka komunalna — zakres i wyzwania prawne*, „Samorząd Terytorialny” 2012, Nr 7–8.

<sup>119</sup> Tamże, s. 21.

<sup>120</sup> Tamże, s. 21.

tencji ogólnej — także szczegółowego/konkretnego przepisu podjęcia każdej decyzji legislacyjnej JST nie tylko podważa konstytucyjnie gwarantowaną samodzielność JST (a w szczególności gmin), lecz także implikuje pytanie, czy w omawianym zakresie realnie mamy do czynienia z decentralizacją władztwa publicznego.”<sup>121</sup>

Inne spojrzenie na zagadnienie kompetencji władz JST ma natomiast A. Borodo, który zwraca uwagę, że zadania samorządu terytorialnego są ogólnie wskazane w ustawach ustrojowych, natomiast w rozwiniętej postaci pojawiają się one w ustawach regulujących różne dziedziny stosunków społecznych. Z ustaw tych wynika, które zadania są nałożone na administrację rządową lub inne podmioty. Wobec tego to ustawodawstwo szczególne rozdziela obowiązki w zakresie wykonywania zadań na odpowiednie podmioty, w tym samorządy<sup>122</sup>. Autor zwraca także uwagę, iż „w związku ze sprawą stosowania ustaw ustrojowych (ogólnych) i ustaw prawa materialnego przywołać trzeba znaną i podstawową w sferze wykładni prawa zasadę *lex specialis derogat legi generali*, zgodnie z którą przepisy szczególne mają pierwszeństwo stosowania w stosunku do regulacji ogólnych”<sup>123</sup>. Natomiast, jeśli przepisy specjalne nie zostały w ogóle wydane, to, według A. Borodo, znaczenie zapisów ustawy ustrojowej wzrasta.

Problem zakresu zadań realizowanych przez samorząd terytorialny oraz kompetencji władz samorządu terytorialnego podnosi w swoich rozważaniach także J. Zimmermann<sup>124</sup>. Podkreśla on, że zakres działania samorządu terytorialnego jest bardzo szeroki, dlatego też należy problem ten uregulować normatywnie. To uregulowanie powinno być kompromisem między zasadą „domniemania kompetencji” a enumeratywnym wyliczeniem poszczególnych obszarów działania danej JST. Według niego określenie „zadanie” różni się treścią od pojęcia „kompetencja” i powoduje, że „domniemanie kompetencji” należy traktować umownie. Píše też, że „podczas gdy kompetencja jest przypisana konkretnemu organowi samorządu terytorialnego, zadanie dotyczy całej jednostki tego samorządu. Zadania ma więc gmina, a kompetencje — wójt. Zadania są uregulowane przez specjalną kategorię norm prawa administracyjnego, nazwanych normami zadaniowymi”<sup>125</sup>. Określenie zadania i celu działania podmiotu administracji publicznej jest jednoznaczne z nałożeniem na ten podmiot obowiązku wykonania danego zadania lub obowiązku osiągnięcia określonego celu<sup>126</sup>.

<sup>121</sup> Por. J.M. Salachna, *Granice swobody decyzyjnej/legislacyjnej samorządu terytorialnego w zakresie finansowania zadań*, „Finanse Komunalne” 2011, Nr 1–2.

<sup>122</sup> Por. A. Borodo, *Polskie prawo finansowe. Zarys ogólny*, TNOiK, Toruń 2010.

<sup>123</sup> Por. A. Borodo, *Problematyka legalności wydatków budżetowych samorządu i podstaw prawnych działalności gospodarczej gmin, powiatów i województw*, „Finanse Komunalne” 2011, Nr 1–2.

<sup>124</sup> Por. J. Zimmermann, *Prawo administracyjne*, Lex Wolters Kluwer business, Warszawa 2012.

<sup>125</sup> Tamże, s. 190.

<sup>126</sup> Tamże, s. 41.

Również Z. Leoński<sup>127</sup> w swoich rozważaniach zwraca uwagę, że terminy „zadanie” i „kompetencja” są pojęciami spornymi w prawie administracyjnym. W świetle prawa ustrojowego przez pojęcie „kompetencje” należy rozumieć zespół praw i obowiązków organu obejmujących formy prawne działania, głównie o charakterze władczym (np. stanowienie aktów normatywnych, wydawanie decyzji indywidualnych), ale również wykonywanie zadań publicznych w formach prawa cywilnego. Kompetencje są więc formą prawną realizacji zadania i odnoszą się wyłącznie do władz samorządowych. Natomiast pojęcie „zadanie” samorządu terytorialnego oznacza cele, które samorząd terytorialny ma osiągnąć w swojej działalności lub określone kierunki działań, np. zakres spraw publicznych o znaczeniu lokalnym (art. 6 ustawy o samorządzie gminnym). Rozróżnienie obydwu pojęć, które występują w ustawach ustrojowych, jest niezmiernie ważne z punktu widzenia zakresu samodzielności wydatkowej samorządu terytorialnego.

Z dotychczasowych rozważań wynika, że mamy — w sferze naukowej — do czynienia ze zróżnicowaniem poglądów na temat swobody decyzyjnej JST w Polsce. W praktyce orzeczniczej od wielu lat dominuje jednak stanowisko, że uprawnienia do władczych działań samorządu terytorialnego należy upatrywać w regulacjach prawa materialnego<sup>128</sup>. Zasada domniemania kompetencji podobnie jak zadania JST określone w ustawach ustrojowych nie mogą być podstawą do podejmowania przez władze samorządowe władczych działań w zakresie administracji publicznej.

Należy podkreślić, że takie podejście nadzorcze wydaje się w pełni uzasadnione. Większość zadań określonych w ustawach ustrojowych ma uszczegółowione uregulowania w ustawach prawa materialnego, co przy stosowaniu reguły *lex specialis derogat legi generali* oznacza, że norma prawna o węższym zakresie stosowania uchyla normę prawną o zakresie szerszym. Ponadto istnieje również inny aspekt sprawy. Ogólnikowość zapisów dotyczących realizacji zadań przez JST w ustawach ustrojowych może sprzyjać podejmowaniu aktów uznaniowych, co przy ograniczonych środkach finansowych może przyczynić się do ich nieracjonalnej alokacji. Przypadki takie są powszechne w tych JST, gdzie występują konflikty pomiędzy władzą wykonawczą a uchwałodawczą. Dlatego też zakres swobody decyzyjnej władz JST powinien być ograniczony wyłącznie do zadań fakultatywnych, określonych w ustawach prawa materialnego. Nie należy go natomiast rozszerzać na ustawy ustrojowe. Nie negując racjonalności działania władz samorządowych, mających swoje podłoże w zasadzie subsydiarności i decentralizacji, warto jednak zwrócić uwagę, iż władze te:

<sup>127</sup> Por. Z. Leoński, *Samorząd terytorialny w RP*, Wydawnictwo C.H. Beck, Warszawa 1998.

<sup>128</sup> Por. M. Paczocha, *Przegląd orzecznictwa dotyczącego art. 6 i 7 ustawy o samorządzie gminnym*, „Finanse Komunalne” 2011, Nr 1–2.

- dysponują środkami publicznymi (o charakterze transferów), co nie zawsze sprzyja racjonalności ich wydatkowania; ponadto w sektorze publicznym to zadania determinują zapotrzebowanie na środki finansowe, a nie odwrotnie (sprzyja to wzrostowi wydatków publicznych — prawo Wagnera),
- charakteryzują się kadencyjnością, co przy zbyt dużej swobodzie w podejmowaniu decyzji w zakresie realizacji zadań może doprowadzić do nadmiernego zadłużenia się JST.

## 2. Nadzór i kontrola a samodzielność finansowa samorządu terytorialnego

Samorząd terytorialny jest instytucją mającą duży zakres swobody działania. Samodzielność tej instytucji podlega ochronie sądowej. Równocześnie jednak obowiązujące w państwie przepisy prawne wyznaczają granice samodzielności władzy samorządowej. Dlatego też wraz z decentralizacją administracji publicznej niezbędne jest powoływanie organów, które sprawowałyby nadzór i kontrolę nad legalnością działania samorządów terytorialnych. Rolę taką w naszym kraju pełnią: Prezes Rady Ministrów, wojewodowie, a w zakresie spraw budżetowych — regionalne izby obrachunkowe.

Organy nadzoru mają prawo żądania niezbędnych informacji na temat funkcjonowania samorządu, a ponadto mogą dokonywać — w przypadkach określonych ustawami — wizytacji administracji komunalnej i uczestniczyć w posiedzeniach władz samorządowych. W przypadku podjęcia przez władze lokalne uchwał niezgodnych z prawem organ nadzoru orzeka o ich nieważności. Wszczynając postępowanie w sprawie stwierdzenia nieważności uchwały, organ nadzoru może również wstrzymać jej wykonanie. Natomiast wówczas, gdy w uchwale występuje nieistotne naruszenie prawa, organ nadzoru ogranicza się jedynie do wskazania uchybień, podając przepisy, które zostały złamane.

W tym kontekście pojawiają się wątpliwości, czy działania organów nadzoru, a szczególnie nadzoru nad gospodarką finansową samorządu terytorialnego, stanowią ograniczenie jego samodzielności?

W Polsce instytucjami sprawującymi kontrolę i nadzór w zakresie finansów nad działalnością JST są regionalne izby obrachunkowe (RIO)<sup>129</sup>. Kontrolują one gospodarkę finansową, w tym także w zakresie zobowiązań podatkowych oraz zamówień publicznych. Kontrola i nadzór sprawowane są na podstawie kryterium legalności działania JST, a w zakresie zadań administracji rządowej wykonywanych przez

---

<sup>129</sup> Ustawa z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (DzU z 2002 r., Nr 85, poz. 428 z późn. zm.).

gminy, powiaty, województwa oraz inne związki samorządowe także na podstawie kryterium celowości, rzetelności i gospodarności.

Jeśli samorząd terytorialny nie zgadza się z interpretacją prawa zastosowaną przez organ nadzoru, to powinien mieć prawo zaskarżenia aktów organu nadzoru do sądu administracyjnego. Ze względu na przepisy ustawy — Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi, sądowej weryfikacji legalności poddane są tylko te akty organów nadzoru, które mają za przedmiot stwierdzenie nieważności aktu lub wydanie aktu zastępczego za JST (np. przyjęcie przez RIO budżetu zastępczego, orzeczenie o stwierdzeniu wygaśnięcia mandatu radnego). Natomiast do sądu administracyjnego władze samorządowe nie mogą zaskarżyć takich orzeczeń regionalnych izb obrachunkowych, w których wskazano, że akt prawny władzy samorządowej narusza prawo w sposób nieistotny.

Powstała ostatnio linia orzecznicza wyklucza weryfikowanie poprawności takich aktów przez niezawisły sąd administracyjny<sup>130</sup>. Wydaje się, że stanowi to istotne ograniczenie samodzielności finansowej samorządu terytorialnego, zważywszy, że takich orzeczeń jest znacznie więcej aniżeli tych dotyczących stwierdzenia nieważności aktu prawnego JST.

Oprócz aktów organów nadzoru *sensu stricto*, działalność samorządu terytorialnego jest także poddana ocenom prawnym organów kontroli. Kontrole te w protokołach i wnioskach pokontrolnych umieszczają interpretacje prawa, z jakimi JST niekoniecznie musi się zgadzać (np. gdy interpretacja organu kontroli odbiega od linii orzecznictwa sądów administracyjnych). W tym względzie polski samorząd terytorialny nie ma legitymacji skargowej w zakresie uruchamiania sądowej weryfikacji poprawności interpretacji prawa wyrażonych w aktach organów kontroli (np. NIK, RIO, UKS, ZUS). Choć tego rodzaju „akty kontroli” z formalnego punktu widzenia nie nakładają na JST obowiązków ani nie ograniczają uprawnień, jednak ich konsekwencją jest upowszechnianie się opinii, że samorząd terytorialny naruszył prawo, co może być powodem sankcji politycznych, konsekwencji służbowych lub innej odpowiedzialności (np. odpowiedzialność karna-skarbowa czy odpowiedzialność za naruszenie dyscypliny finansów publicznych).

Prawo dotyczące organizacji i funkcjonowania JST w wielu jego warstwach merytorycznych jest nieścisłe i rodzi problemy z interpretacją (zwłaszcza dotyczy to przepisów finansowych).

---

<sup>130</sup> Poglądy takie znajdują wyraz w linii orzeczniczej wynikającej z kolejno wydanych przez sądy: postanowieniu NSA z 21 lutego 2007 r. (sygn. akt II GSK 299/06), postanowieniu WSA w Poznaniu z 8 lipca 2009 r. (sygn. akt I SA/Po 583/09), postanowieniu WSA w Kielcach z 31 października 2011 r. (sygn. akt I SA/Ke 459/11) oraz postanowieniu WSA w Białymstoku z 27 czerwca 2012 r. (sygn. akt I SA/Bk 151/12).

Nieściśłości prawa są powodem znacznej rozbieżności w jego wykładni ze strony organów nadzoru (odpowiednio wojewodów lub regionalnych izb obrachunkowych). Określone rozwiązania prawne wynikające z uchwały JST, które w jednym województwie są standardem, w innym mogą być traktowane jako przejaw naruszenia prawa i skutkują jej unieważnieniem.

Orzeczenia organu nadzoru (wojewodów lub regionalnych izb obrachunkowych) o stwierdzeniu nieważności aktu JST, mimo że mogą być zaskarżone do wojewódzkich sądów administracyjnych, to jednak prawo — poza rozstrzygnięciami o nieważności uchwały budżetowej — nie przewiduje szczególnych preferencji w postaci szybkiej ścieżki w WSA dla wyznaczenia terminu rozprawy na rozpatrzenie skargi JST na rozstrzygnięcie nadzorcze. Odległe terminy rozpraw w sądach administracyjnych zniechęcają samorząd terytorialny do korzystania z instytucji sądowej ochrony jego samodzielności finansowej.

### **3. Zróżnicowana samodzielność samorządu terytorialnego a rodzaje realizowanych zadań**

Istotną cechą samorządu terytorialnego jest jego samodzielność finansowa w zakresie wydatkowania środków pieniężnych i swoboda wyboru kierunków realizacji zadań. Samodzielności tej nie można jednak postrzegać bezwarunkowo. Samorząd terytorialny jest bowiem częścią sektora finansów publicznych. Dlatego też — o czym wspomniano wcześniej — zakres jego samodzielności wydatkowej określają ustawy. W odniesieniu do JST nie może obowiązywać stosowana w sektorze prywatnym zasada, iż co nie jest zabronione, jest dozwolone. W przypadku sektora publicznego władze są zobowiązane przestrzegać reguł, a dozwolone jest jedynie to, co jest zapisane w ustawach.

Determinantą samodzielności finansowej i racjonalizacji wydatków organów samorządowych mogłaby być m.in. zasada równomiernego w skali całego kraju kształtowania poziomu usług przez instytucje sektora publicznego, związana z ich standaryzacją. Od momentu reaktywowania instytucji samorządu terytorialnego w Polsce odeszliśmy jednak od standaryzacji usług publicznych. Instytucję standaryzacji zastąpił podział zadań realizowanych przez JST w Polsce.

Zadania wykonywane przez samorząd terytorialny w Polsce najogólniej podzielić można na zadania własne i zadania zlecone.

Zadania własne samorząd terytorialny wykonuje we własnym imieniu i na własną odpowiedzialność. W zakresie realizacji powyższych zadań jest on niezależny. Zadania własne samorządu terytorialnego można podzielić na zadania własne:

- obligatoryjne,
- fakultatywne.

Zadania własne obligatoryjne muszą być obowiązkowo realizowane, natomiast zadania własne fakultatywne wykonywane są wówczas, gdy poszczególne szczeble samorządowe dysponują wystarczającymi środkami, aby te dodatkowe potrzeby, wynikające z ich kompetencji działania, mogły zostać zaspokojone.

Podobnie jak w przypadku zadań własnych, również zadania zlecone podzielić można na dwie grupy. Są to zadania:

- zlecone ustawowo, które muszą być realizowane przez samorząd terytorialny obligatoryjnie,
- zlecone-powierzone, które przejmowane są do realizacji przez jednostkę samorządu terytorialnego po uprzednim zawarciu porozumienia z przekazującym zadanie organem administracji rządowej lub inną jednostką samorządu terytorialnego.

Jeszcze inną formą zlecenia zadań może być umowa z innymi podmiotami, w tym z organizacjami pożytku publicznego.

Specyficzną grupą zadań powiatów są zadania realizowane w ramach zespolonej administracji powiatowej. Specyfika ta polega na tym, że są one realizowane przez kierowników powiatowych służb inspekcji i straży we własnym imieniu, a władze powiatu nie mogą naruszać ich kompetencji.

Zaprezentowany powyżej podział zadań samorządu terytorialnego na zadania własne i zlecone (poruczone) może budzić wątpliwości. Zarówno zadania własne, jak i zadania zlecone mają bowiem charakter publiczny. Z tego punktu widzenia pomiędzy tymi rodzajami zadań nie ma żadnej zasadniczej różnicy. W związku z tym — po wyodrębnieniu typowych zadań o znaczeniu centralnym i lokalnym — to od władzy ustawodawczej zależeć będzie, które z zadań będą mieć charakter zadań zleconych, a które dodatkowo poszerzą zakres zadań własnych samorządów terytorialnych.

Podział zadań na własne i zlecone ma jednak pierwszorzędne znaczenie, ponieważ decyduje o zakresie samodzielności JST. Zadania własne, finansowane z dochodów własnych samorządów terytorialnych, podlegają kontroli i nadzorowi wyłącznie z punktu widzenia legalności działania, tzn. zgodności z obowiązującymi przepisami prawa. Z kolei zadania zlecone przez administrację rządową finansowane są dotacjami przekazywanymi na konkretny cel i podlegają ocenie przez dotującego nie tylko z punktu widzenia legalności, ale również celowości i gospodarności. Tak sprawowana kontrola i nadzór oznaczają uzależnienie władzy samorządu terytorialnego od administracji rządowej, co w niektórych przypadkach może być sprzeczne z istotą samorządu terytorialnego i pojęciem decentralizacji. Można nawet postawić tezę, że znaczący udział wydatków na zadania zlecone w strukturze zadań samorządu terytorialnego *de facto* jest pewną odmianą dekoncentracji, pomimo iż zadania wykonywać będą organy władzy i administracji hierarchicznie niepodporządkowane rzą-

dowi. Pomimo braku hierarchicznej podległości i pomimo posiadania osobowości prawnej, organy te realizując zadania niewłasne, będą faktycznie pod ścisłą kontrolą administracji rządowej.

Przeciwdziałać tym niekorzystnym zjawiskom można jedynie poprzez ograniczanie liczby i zakresu zadań zleconych. Z różnych jednak powodów nie można ich wyeliminować całkowicie (np. mogą być sposobem na udzielanie pomocy państwa dla JST w przypadku klęsk żywiołowych).

Z punktu widzenia samodzielności wydatkowej JST istotne znaczenie ma również podział realizowanych zadań na obligatoryjne i fakultatywne.

Zadania obligatoryjne nakładają na władze JST obowiązek świadczenia usług w poszczególnych dziedzinach przynajmniej na minimalnym (podstawowym) poziomie. Na realizację tych zadań samorząd powinien mieć zagwarantowane środki finansowe. Obligatoryjność ogranicza jednak samodzielność wydatkową samorządu terytorialnego. Wydatki na zadania obligatoryjne mają charakter sztywny. W tym przypadku przepisy prawne wymuszają podejmowanie decyzji, ograniczając kompetencje władz poszczególnych JST. Niewywiązywanie się z zadań obligatoryjnych oznacza bowiem naruszenie prawa i interwencję organów nadzoru. Taka sama sytuacja występuje wówczas, gdy władze JST podejmą się finansowania zadań nieleżących w zakresie ich kompetencji (nieokreślonych w ustawach).

Oprócz zadań własnych obligatoryjnych oraz zleconych ustawowo władze samorządu terytorialnego, w granicach określonych ustawami, mają również uprawnienia do kształtowania własnej polityki w zakresie zaspokajania potrzeb publicznych. Takie możliwości wyboru kierunków wydatkowania środków publicznych odnoszą się do finansowania zadań fakultatywnych. W tym przypadku zakres ich realizacji jest jednak uzależniony od środków finansowych posiadanych przez JST oraz dostępu do przychodów zwrotnych. Realizacja zadań ponadobowiązkowych, chociaż istotnych dla społeczności lokalnych (np. budowa infrastruktury komunalnej), jest zatem ograniczona w okresach kryzysów gospodarczych i spowolnienia gospodarczego, a także w przypadku jednostek samorządu terytorialnego słabych ekonomicznie. Ponadto, zwykle wiąże się ona z zadłużaniem samorządu terytorialnego.

Analizując wydatki polskiego samorządu terytorialnego w kontekście samodzielności wydatkowej oraz racjonalności, istotne znaczenie ma podział wydatków w aspekcie rodzajowym oraz czasowym.

Podział w aspekcie rodzajowym określa zakres zadań realizowanych przez poszczególne poziomy organizacyjne JST w różnych dziedzinach. Taka analiza poszczególnych grup wydatków ułatwia wskazanie kierunków ich racjonalizacji.

Z kolei podział wydatków w aspekcie czasowym jest ważny z politycznego punktu widzenia, ponieważ dzieli wydatki na bieżące, majątkowe oraz na obsługę długów. Analiza wydatków w aspekcie czasowym powinna zapewnić zachowanie

właściwych proporcji w podziale wydatków na bieżące i inwestycyjne. Podział ten odnosi się również — co będzie przedmiotem dalszych rozważań — do zagadnień granic zadłużania się samorządu terytorialnego.

#### 4. Wskaźniki samodzielności wydatkowej jednostek samorządu terytorialnego

Podział zadań realizowanych przez JST na własne i zlecone, obligatoryjne i fakultatywne, bieżące i majątkowe umożliwia ogólne spojrzenie na zakres samodzielności wydatkowej samorządu terytorialnego w Polsce. Szczegółowa ocena samodzielności wydatkowej wymaga empirycznej analizy poszczególnych rodzajów wydatków gmin, powiatów i województw samorządowych. Analiza taka dla okresu 1999–2011 będzie przedmiotem dalszych rozważań. Wydaje się, że 13-letni przedział czasowy pozwala wyciągnąć wnioski o sytuacji finansowej JST w Polsce.

W tej części książki przedstawione zostaną podstawowe wskaźniki określające samodzielność finansową polskiego samorządu terytorialnego. W literaturze przedmiotu do najczęściej spotykanych mierników samodzielności wydatkowej zaliczamy<sup>131</sup>:

- udział wydatków jednostek samorządu terytorialnego w PKB,
- udział wydatków jednostek samorządu terytorialnego w wydatkach publicznych,
- udział wydatków inwestycyjnych jednostek samorządu terytorialnego w wydatkach tych jednostek ogółem.

Wskaźnik udziału wydatków samorządowych w PKB informuje, jaka część PKB jest redystrybuowana przez sektor samorządowy. Z kolei udział wydatków sektora samorządowego w wydatkach publicznych obrazuje, jaka część wydatków publicznych jest realizowana przez jednostki samorządu terytorialnego. Tak więc wzrost udziału wydatków samorządowych w PKB oraz w wydatkach publicznych świadczy o postępującej decentralizacji systemu finansów publicznych i rosnącej roli samorządu terytorialnego w realizacji zadań publicznych.

Istotne znaczenie w ocenie samodzielności wydatkowej odgrywa udział wydatków inwestycyjnych w wydatkach ogółem jednostek samorządu terytorialnego. Wydatki inwestycyjne są to bowiem wydatki, o których poniesieniu decydują same jednostki samorządu terytorialnego.

---

<sup>131</sup> M. Jastrzębska, *Analiza samodzielności finansowej i sytuacji finansowej jednostek samorządu terytorialnego w latach 1999–2003*, „Finanse Komunalne” 2004, Nr 5, s. 35, cyt. za: M. Wakuła, *Samodzielność finansowa gminy*, „Samorząd Terytorialny” 2005, Nr 5, s. 35.

Jak wynika z wyżej przedstawionych rozważań, istotną rolę w ograniczeniu samodzielności wydatkowej jednostek samorządu terytorialnego odgrywa wzrost udziału w wydatkach ogółem zadań zleconych z zakresu administracji rządowej finansowanych za pomocą dotacji celowych. Dodatkowym więc wskaźnikiem służącym do oceny samodzielności wydatkowej mógłby być udział dotacji celowych, przeznaczonych na realizację zadań zleconych z zakresu administracji rządowej w budżetowych wydatkach poszczególnych grup jednostek samorządu terytorialnego. Wzrost udziału tych dotacji w finansowaniu wydatków jednostek samorządu terytorialnego świadczyłby o rosnącym zakresie zadań wykonywanych przez jednostki samorządu terytorialnego na zlecenie administracji rządowej.

Tabela 10 zawiera wskaźniki samodzielności wydatkowej jednostek samorządu terytorialnego w Polsce w okresie 1999–2011.

Jak wynika z wyliczeń przedstawionych w tabeli 10, w latach 1999–2011 widoczny jest wzrost udziału wydatków jednostek samorządu terytorialnego w PKB z 10,7% w 1999 roku do 11,9% na koniec 2011 roku, tj. o 1,2%. Świadczy to o wzroście znaczenia podsektora samorządowego w redystrybucji PKB. Należy jednak podkreślić, że w latach 2002–2004 oraz w 2011 roku nastąpił spadek udziału wydatków JST w PKB. Jeszcze bardziej jest to widoczne w przypadku wskaźnika przedstawiającego udział wydatków JST w wydatkach publicznych. W całym okresie 1999–2011 wskaźnik udziału wydatków JST w wydatkach publicznych zwiększył się z 24,1% do 27,5%, jednakże w latach 2002–2004 oraz po roku 2009 obserwujemy wyraźne obniżanie się tego wskaźnika.

Przyczyną spadku wskaźnika udziału wydatków JST w PKB oraz w wydatkach sektora publicznego w latach 2002–2004 były zmiany organizacyjne w zakresie finansowania zadań publicznych. W okresie tym zadania policji, służb weterynaryjnych oraz inspekcji sanitarnej przestały być finansowane przez powiaty (dotacjami celowymi jako tzw. administracja zespólna) i już w 2002 roku zostały na powrót ujęte w wydatkach budżetu państwa.

Natomiast spadek wymienionych wskaźników po 2009 roku można wytłumaczyć zmniejszonymi wydatkami województw samorządowych, które przestały być beneficjentami funduszy unijnych przekazywanych pozostałym grupom JST w postaci tzw. dotacji rozwojowych. Po roku 2009 znaczenie dotacji rozwojowych w finansowaniu zadań JST uległo zmniejszeniu.

Analizując wskaźnik udziału wydatków inwestycyjnych JST w ich wydatkach ogółem, należy zauważyć, że poziom wskaźnika w analizowanym okresie zwiększył się z 18,7% do 23,4%. Jest to zjawisko pozytywne, świadczące o wzroście samodzielności wydatkowej jednostek samorządu terytorialnego w ogóle, w tym i w zakresie realizacji inwestycji. Należy jednak zwrócić uwagę, że nie był to wzrost ciągły. Podobnie jak w przypadku poprzednich dwóch wskaźników, można zaobserwować spadek tego wskaźnika z 18,7% w 1999 do 15,2% w 2003 roku. Od roku 2004 udział

**Tabela 10.** Wskaźniki samodzielności wydatkowej jednostek samorządu terytorialnego w latach 1999–2011 (w %)

| Wyszczególnienie                                                                                                                        | 1999 | 2000 | 2001 | 2002 | 2003 | 2004 | 2005 | 2006 | 2007 | 2008 | 2009 | 2010 | 2011 |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|
| 1. Wydatki JST/ / PKB                                                                                                                   | 10,7 | 11,0 | 11,5 | 10,8 | 9,9  | 10,3 | 10,6 | 11,3 | 11,0 | 11,4 | 12,5 | 12,6 | 11,9 |
| 2. Wydatki JST/ /wydatki publiczne                                                                                                      | 24,1 | 25,8 | 25,1 | 24,0 | 22,0 | 22,9 | 25,3 | 27,1 | 26,7 | 27,1 | 28,4 | 27,9 | 27,5 |
| 3. Wydatki inwestycyjne JST/ /wydatki JST ogółem                                                                                        | 18,7 | 17,4 | 16,7 | 16,0 | 15,2 | 16,2 | 17,8 | 20,8 | 21,0 | 22,0 | 25,7 | 24,9 | 23,4 |
| 4. Dotacje na zadania zlecone z zakresu administracji rządowej dla gmin / wydatki gmin ogółem                                           | 6,7  | 6,9  | 6,8  | 7,3  | 6,8  | 9,3  | 11,8 | 14,6 | 14,4 | 13,0 | 11,4 | 11,7 | 11,2 |
| 5. Dotacje na zadania zlecone z zakresu administracji rządowej dla powiatów / wydatki powiatów ogółem                                   | 28,9 | 24,4 | 27,3 | 23,7 | 12,3 | 10,5 | 9,6  | 9,4  | 10,0 | 11,2 | 10,7 | 10,1 | 10,3 |
| 6. Dotacje na zadania zlecone z zakresu administracji rządowej dla miast na prawach powiatów / wydatki miast na prawach powiatów ogółem | 13,5 | 12,6 | 18,3 | 11,8 | 5,7  | 7,2  | 7,5  | 7,3  | 7,0  | 6,3  | 6,0  | 6,1  | 5,8  |
| 7. Dotacje na zadania zlecone z zakresu administracji rządowej dla województw / / wydatki województw ogółem                             | 0,2  | 7,9  | 23,4 | 14,0 | 21,3 | 10,7 | 5,1  | 4,8  | 6,7  | 9,0  | 5,0  | 9,8  | 9,7  |

Źródło: Jak w tabeli 8.

wydatków inwestycyjnych w wydatkach ogółem JST wzrasta dosyć dynamicznie, jednakże w 2011 roku był on już niższy aniżeli rok wcześniej o 1,5%. Przyczyna tkwi głównie w ograniczonych możliwościach dalszego zadłużania się JST w Polsce. Bardziej szczegółowo zagadnienie to zostanie wyjaśnione w dalszej części książki.

Wskaźnik udziału dotacji celowych na realizację zadań z zakresu administracji rządowej przez jednostki samorządu terytorialnego w wydatkach ogółem obniżył się w analizowanym okresie w przypadku miast na prawach powiatu oraz powiatów. W powiatach udział ten zmniejszył się z 28,9% do 10,3%. Spadek ten (prawie trzykrotny) należy ocenić pozytywnie. Spowodowany był zmianą struktury dochodów powiatów (po 2003 roku zwiększył się udział dochodów własnych powiatów w dochodach ogółem), a także wzrostem nakładów inwestycyjnych dzięki dodatkowym źródłom finansowania inwestycji po wejściu Polski do Unii Europejskiej. Wzrost wydatków powiatów spowodował zmniejszenie znaczenia wydatków na zadania zlecone w strukturze wydatków ogółem.

W latach 1999–2011 w miastach na prawach powiatu spadł udział wydatków na zadania zlecone w wydatkach ogółem z 13,5% do 5,8%. Świadczy to — moim zdaniem — o dużej samodzielności wydatkowej tego poziomu organizacyjnego JST w Polsce.

W przypadku gmin i województw samorządowych w analizowanym okresie wzrósł udział wydatków na zadania zlecone w wydatkach ogółem. I tak w przypadku gmin z 6,7% w 1999 roku do 11,2% na koniec 2011 roku, a w przypadku województw samorządowych z 0,2% do 9,6%. O ile w przypadku województw ze względu na specyfikę tej grupy JST trudno jest analizować przyczyny zmian w badanym okresie wskaźnika udziału wydatków na zadania zlecone w wydatkach ogółem, o tyle tak duży wzrost wskaźnika w gminach świadczy o spadku samodzielności wydatkowej tej grupy JST. Analiza sytuacji finansowej gmin będzie przedmiotem rozważań w dalszej części książki.

Na podstawie wyliczonych wskaźników można uznać, że w okresie 1999–2011 mieliśmy do czynienia z dalszą decentralizacją wydatków JST w Polsce i wzrostem ich samodzielności. Jednakże niepokoi wzrost udziału dotacji celowych na realizację zadań z zakresu administracji rządowej w wydatkach budżetowych gmin.

## **5. Analiza wydatków według poziomu samorządu terytorialnego w latach 1999–2011**

### **Struktura wydatków budżetowych gmin w latach 1999–2011**

Struktura działowa wydatków realizowanych przez poszczególne grupy JST odzwierciedla obszary, do których kierowane są środki publiczne. Tabela 11 przedsta-

wia strukturę wydatków budżetowych gmin według działów klasyfikacji budżetowej w latach 1999–2011.

**Tabela 11.** Struktura wydatków gmin w latach 1999–2011 według działów (w %)

| Wyszczególnienie                          | 1999 | 2000 | 2001 | 2002 | 2003 | 2004 | 2005 | 2006 | 2007 | 2008 | 2009 | 2010 | 2011 |
|-------------------------------------------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|
| Wydatki ogółem, w tym:                    | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  |
| oświata i wychowanie*                     | 40   | 41   | 42   | 45   | 46   | 44   | 42   | 38   | 39   | 38   | 37   | 35   | 36   |
| pomoc społeczna**                         | 10   | 10   | 11   | 12   | 11   | 14   | 17   | 19   | 19   | 17   | 16   | 16   | 16   |
| administracja publiczna                   | 12   | 12   | 12   | 13   | 12   | 11   | 10   | 10   | 10   | 10   | 10   | 9    | 10   |
| gospodarka komunalna i ochrona środowiska | 17   | 16   | 9    | 9    | 9    | 8    | 8    | 8    | 8    | 8    | 8    | 8    | 8    |
| transport i łączność                      | 6    | 6    | 11   | 6    | 6    | 7    | 7    | 9    | 8    | 9    | 11   | 11   | 10   |
| kultura i ochrona dziedzictwa narodowego  | 3    | 3    | 3    | 3    | 3    | 3    | 3    | 3    | 3    | 3    | 3    | 4    | 4    |
| gospodarka mieszkaniowa                   | 4    | 4    | 3    | 2    | 3    | 3    | 3    | 3    | 3    | 3    | 3    | 3    | 3    |
| rolnictwo i łowiectwo                     | 2    | 2    | 2    | 3    | 3    | 3    | 3    | 3    | 3    | 3    | 3    | 4    | 4    |
| kultura fizyczna i sport                  | 2    | 2    | 2    | 2    | 2    | 2    | 2    | 2    | 2    | 3    | 4    | 4    | 3    |
| pozostałe działy                          | 4    | 4    | 5    | 5    | 5    | 5    | 5    | 5    | 5    | 6    | 5    | 6    | 6    |

\* Obejmuje Dział: „Edukacyjna opieka wychowawcza”. \*\* Obejmuje Działy: „Opieka społeczna” oraz „Pozostałe zadania w zakresie polityki społecznej”.

Źródło: Sprawozdania roczne z wykonania budżetów gmin za lata 1999–2011.

Z danych zawartych w tabeli 11 wynika, że gminy w Polsce finansują przede wszystkim zadania w zakresie infrastruktury społecznej. Wydatki na oświatę i wychowanie, pomoc społeczną, ochronę zdrowia, kulturę i ochronę dziedzictwa narodowego, a także kulturę fizyczną w całym analizowanym okresie stanowiły ponad 60% wszystkich wydatków gmin.

Drugi istotny kierunek wydatkowania środków przez gminy w Polsce wiąże się z obszarem tzw. infrastruktury technicznej. Wydatki te obejmują finansowanie zadań w zakresie gospodarki komunalnej i mieszkaniowej, transportu oraz rolnictwa. Stanowiły one w analizowanym okresie ponad 20% wszystkich wydatków gmin.

W latach 1999–2011 ponad 10% swoich wydatków gminy przeznaczały na funkcjonowanie władzy i administracji lokalnej.

Tabele 12 i 13 przedstawiają wielkość i strukturę wydatków gmin według rodzajów działalności.

**Tabela 12.** Wydatki gmin w latach 1999–2011 według rodzajów (w mld zł)

| Wyszczególnienie         | 1999 | 2000 | 2001 | 2002 | 2003 | 2004 | 2005 | 2006 | 2007 | 2008 | 2009 | 2010 | 2011 |
|--------------------------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|
| Wydatki ogółem,          | 32,8 | 36,2 | 38,6 | 35,0 | 36,6 | 40,9 | 45,8 | 53,2 | 56,1 | 62,9 | 70,0 | 79,7 | 79,7 |
| w tym:                   |      |      |      |      |      |      |      |      |      |      |      |      |      |
| wydatki majątkowe        | 7,3  | 7,5  | 7,5  | 6,1  | 6,3  | 7,5  | 8,4  | 10,8 | 12,5 | 12,9 | 16,2 | 20,0 | 18,3 |
| wydatki bieżące, w tym:  | 25,5 | 28,7 | 31,1 | 28,9 | 30,3 | 33,4 | 37,4 | 42,3 | 47,6 | 50,0 | 53,8 | 59,7 | 61,4 |
| wynagrodzenia i pochodne | 12,2 | 15,0 | 15,9 | 15,1 | 16,3 | 17,1 | 17,9 | 19,1 | 20,5 | 22,4 | 24,5 | 26,7 | 28,8 |
| dotacje                  | 2,5  | 2,0  | 2,6  | 2,0  | 1,5  | 1,7  | 1,3  | 2,6  | 2,9  | 3,3  | 3,9  | 4,1  | 3,8  |
| wydatki na obsługę długu | 0,2  | 0,3  | 0,4  | 0,4  | 0,3  | 0,3  | 0,3  | 0,3  | 0,4  | 0,5  | 0,5  | 0,7  | 1,1  |
| pozostałe wydatki        | 10,6 | 11,4 | 12,2 | 11,4 | 12,2 | 14,3 | 16,8 | 18,0 | 23,8 | 23,8 | 24,9 | 16,5 | 16,4 |

Źródło: Opracowanie własne na podstawie danych Ministerstwa Finansów.

**Tabela 13.** Struktura wydatków gmin w latach 1999–2011 według rodzajów (w %)

| Wyszczególnienie         | 1999 | 2000 | 2001 | 2002 | 2003 | 2004 | 2005 | 2006 | 2007 | 2008 | 2009 | 2010 | 2011 |
|--------------------------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|
| Wydatki ogółem,          | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  |
| w tym:                   |      |      |      |      |      |      |      |      |      |      |      |      |      |
| wydatki majątkowe        | 22,1 | 20,8 | 19,4 | 17,4 | 17,1 | 18,3 | 18,2 | 20,4 | 22,3 | 20,5 | 23,1 | 25,1 | 23,0 |
| wydatki bieżące, w tym:  | 77,9 | 79,2 | 80,6 | 82,6 | 82,9 | 81,7 | 81,8 | 79,6 | 77,7 | 79,5 | 76,9 | 74,9 | 77,0 |
| wynagrodzenia i pochodne | 37,2 | 41,3 | 41,1 | 43,2 | 44,6 | 41,8 | 39,0 | 35,8 | 36,5 | 35,6 | 35,1 | 34,2 | 36,2 |
| dotacje                  | 7,7  | 5,5  | 6,7  | 5,7  | 4,2  | 4,1  | 2,9  | 4,9  | 5,2  | 5,2  | 5,6  | 5,1  | 4,8  |
| wydatki na obsługę długu | 0,5  | 0,7  | 1,1  | 1,0  | 0,9  | 0,8  | 0,8  | 0,6  | 0,6  | 0,8  | 0,7  | 0,9  | 1,4  |
| pozostałe wydatki        | 32,5 | 31,7 | 31,7 | 32,7 | 33,2 | 35,0 | 39,1 | 38,3 | 35,4 | 37,9 | 35,5 | 34,7 | 34,6 |

Źródło: Opracowanie własne na podstawie danych Ministerstwa Finansów.

W okresie 1999–2011 około 20% wydatków gmin stanowiły wydatki majątkowe. Wzrost tych wydatków jest szczególnie widoczny po 2006 roku, co należy wiązać ze zwiększeniem dynamiki wykorzystywania funduszy unijnych w perspektywie budżetowej Unii Europejskiej na lata 2007–2013. W całym okresie 1999–2011 wydatki ponoszone przez gminy na inwestycje wzrosły o 250%. Przeważająca część środków budżetowych przeznaczonych w gminach na wydatki majątkowe dotyczyła działów: transport i łączność (średnio w całym okresie 26% ogółu wydatków inwestycyjnych gmin), gospodarka komunalna (20%), oświata (10%), rolnictwo i łowiectwo (13% — w tym dziale w gminach wiejskich wykazywane są inwestycje kanalizacyjne) oraz gospodarka mieszkaniowa (6%)<sup>132</sup>.

W latach 1999–2011 również wydatki bieżące gmin wzrosły prawie 2,5-krotnie z kwoty 25,5 mld zł do kwoty 61,4 mld zł. Istotną pozycję w strukturze wydatków gmin stanowiły wydatki na wynagrodzenia. Ich udział w wydatkach bieżących wynosił 50%. Wydatki na wynagrodzenia i pochodne od wynagrodzeń wzrosły w gminach w latach 1999–2011 z 12 mld zł do prawie 30 mld zł. W latach 2006–2011 średnioroczny przyrost wynagrodzeń kształtował się na poziomie 8%, pomimo obniżenia w tym okresie składek na fundusz rentowy z 13% do 5,5%. W okresie 1999–2011 około 95% wydatków na wynagrodzenia gminy ponosiły w: oświacie (70%), administracji (19%) oraz pomocy społecznej (6%)<sup>133</sup>.

O ile wzrost wydatków inwestycyjnych można uzasadnić pojawieniem się — o czym wspomniano wcześniej — dodatkowych, zewnętrznych źródeł dochodów JST (głównie z budżetu Unii Europejskiej), o tyle wzrost wydatków bieżących, w tym wzrost wynagrodzeń, szczególnie po 2006 roku, może budzić wątpliwości, zwłaszcza z powodów pogarszającej się koniunktury gospodarczej.

Wydaje się, że podstawowa przyczyna wzrostu wydatków bieżących gmin w całym analizowanym okresie (w tym również wydatków na wynagrodzenia) tkwi w przekazywaniu gminom do realizacji coraz to nowych zadań, a także w zmianach legislacyjnych związanych z podnoszeniem wynagrodzeń nauczycieli. Na wzrost tych wydatków władze JST nie mają bezpośredniego wpływu.

Trudno natomiast doszukiwać się istotnych przyczyn rosnących wydatków bieżących w samodzielnych decyzjach podejmowanych przez władze lokalne (tzn. w podejmowaniu się dodatkowych zadań własnych fakultatywnych). Również wydatki na administrację w analizowanym okresie rosły wolniej aniżeli wydatki ogólne (wzrost o 190%). Nie można więc potwierdzić tezy, że władze gmin nadmiernie podnoszą swoje własne wydatki.

---

<sup>132</sup> Na podstawie sprawozdań z wykonania budżetu państwa za lata 1999–2011 w zakresie wykonania budżetów JST.

<sup>133</sup> Tamże.

Z danych liczbowych zawartych w tabeli 12 wynika, że w okresie 1999–2011 wydatki bieżące gmin wzrosły o 242%, w tym wydatki na wynagrodzenia o 241%, a wydatki pozostałe (wydatki rzeczowe i dotacje) o 259%. Największy wzrost wydatków bieżących nastąpił w pomocy społecznej i w oświacie z powodu wzrostu wynagrodzeń w oświacie i dodatkowych zadań przekazanych gminom do realizacji po 2003 roku w zakresie pomocy społecznej.

Potwierdzeniem tezy o zwiększających się zadaniach gmin w latach 1999–2011 mogą być dane zawarte w tabeli 14, przedstawiające wydatki bieżące gmin w tym okresie w cenach stałych 1999 roku.

**Tabela 14.** Wydatki bieżące gmin w latach 1999–2011 w cenach stałych 1999 roku (w mld zł)

| Wyszczególnienie         | 1999  | 2000  | 2001  | 2002  | 2003  | 2004  | 2005  | 2006  | 2007  | 2008  | 2009  | 2010  | 2011  |
|--------------------------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|
| Wydatki bieżące, w tym:  | 25,50 | 26,07 | 26,76 | 24,41 | 25,38 | 27,02 | 29,64 | 33,18 | 36,42 | 36,71 | 38,16 | 41,26 | 40,69 |
| wynagrodzenia i pochodne | 12,20 | 13,62 | 13,68 | 12,75 | 13,65 | 13,83 | 14,18 | 14,98 | 15,68 | 16,45 | 17,38 | 18,45 | 19,09 |
| dotacje                  | 2,50  | 1,82  | 2,24  | 1,69  | 1,26  | 1,38  | 1,03  | 2,04  | 2,22  | 2,42  | 2,77  | 2,83  | 2,52  |
| wydatki na obsługę długu | 0,20  | 0,27  | 0,34  | 0,34  | 0,25  | 0,24  | 0,24  | 0,24  | 0,31  | 0,37  | 0,35  | 0,48  | 0,73  |
| pozostałe wydatki        | 10,60 | 10,35 | 10,50 | 9,63  | 10,22 | 11,57 | 13,31 | 14,12 | 18,21 | 17,47 | 17,66 | 19,50 | 18,35 |

Źródło: Obliczenia własne.

W okresie 1999–2011 wydatki bieżące gmin wzrosły w cenach stałych o 15 mld zł, tj. o 60%. Na wzrost wydatków bieżących ogółem wpłynął wzrost wynagrodzeń oraz wzrost pozostałych wydatków (rzeczowych).

W analizowanym okresie wydatki na wynagrodzenia wzrosły o około 7 mld zł, przy czym największy wzrost wystąpił w latach 2000, 2003 oraz 2009–2011. W tych pięciu latach wynagrodzenia rosły o 1 mld zł rocznie, podczas gdy w ciągu pozostałych siedmiu lat wzrost wydatków na wynagrodzenia nie przekroczył (w cenach stałych) 0,5 mld zł rocznie. Przyczyną wzrostu wydatków na wynagrodzenia były głównie podwyżki wynagrodzeń w oświacie (ustalane ustawowo), a także wzrost zatrudnienia i podwyżki w administracji publicznej i pomocy społecznej.

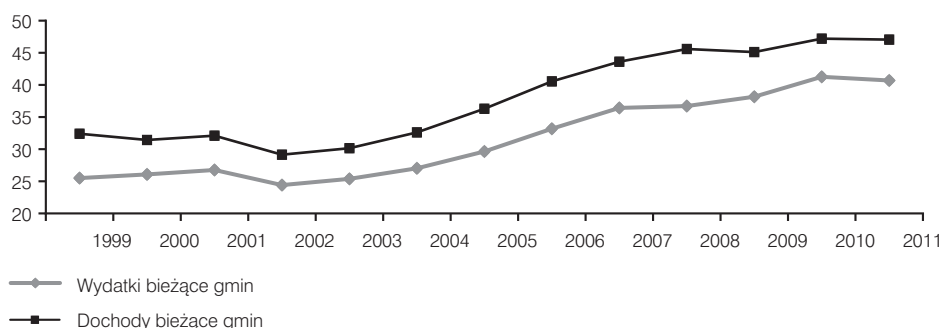
Z kolei przyczyną wzrostu w latach 1999–2011 pozostałych wydatków o około 8 mld zł (w cenach stałych) była — o czym wspomniano wcześniej — zmiana zakresu

finansowania zadań, zwłaszcza w dziedzinie pomocy społecznej po 2003 roku. Wskutek przejmowania przez gminy dodatkowych zadań rosły ich wydatki rzeczowe<sup>134</sup>.

Ważnym problemem wiążącym się ze wzrostem wydatków bieżących gmin jest zapewnienie płynności finansowej tego poziomu organizacyjnego JST. Do finansowania zadań bieżących służą dochody bieżące. Zgodnie z artykułem 242 ustawy o finansach publicznych organ stanowiący JST nie może uchwalić budżetu, w którym planowane wydatki bieżące są wyższe niż planowane dochody bieżące powiększone o nadwyżkę budżetową z lat poprzednich i wolne środki (tj. nadwyżki środków pieniężnych na rachunku bieżącym z tytułu zaciągniętych w latach poprzednich, a niewykorzystanych: kredytów, pożyczek i wyemitowanych papierów wartościowych).

Rysunek 3 przedstawia relacje pomiędzy dochodami bieżącymi a wydatkami bieżącymi gmin w latach 1991–2011 w cenach stałych 1999 roku.

**Rysunek 3.** Relacja pomiędzy dochodami bieżącymi a wydatkami bieżącymi gmin w latach 1999–2011 w cenach stałych 1999 roku



Źródło: Opracowanie własne.

Z rysunku 3 wynika, że w latach 1999–2011 w gminach w każdym roku występowała nadwyżka operacyjna. Kształtowała się ona w analizowanym okresie na poziomie od 5 mld do 9 mld zł. Świadczy to, że ten poziom organizacyjny samorządu terytorialnego był w stanie (jako całość) wygenerować środki finansowe na obsługę i spłatę rat kredytów i pożyczek. Wysokość nadwyżki operacyjnej w poszczególnych latach wynosiła od 16% do 20% wydatków gmin. Należy jednak podkreślić, że wiel-

<sup>134</sup> Ponieważ szczegółowe przedstawienie zmian w zakresie realizowanych przez gminy zadań we wszystkich dziedzinach za cały okres 1999–2011 jest utrudnione, a ponadto zbyttno zaciemniałoby obraz działalności gmin (co roku następowały bowiem jakieś zmiany), przyjęto, że odzwierciedleniem tego wzrostu będzie prezentacja wydatków bieżących w cenach stałych. Wzrost wydatków gmin w cenach stałych świadczy o wzroście zakresu wykonywanych zadań, który pociąga za sobą wzrost wydatków rzeczowych oraz wzrost wynagrodzeń.

kość tej nadwyżki po 2008 roku kształtuje się na takim samym poziomie (w cenach stałych) jak na początku analizowanego okresu (lata 1999–2001), co przy rosnących zadaniach gmin ogranicza możliwość obsługi zadłużenia tego poziomu organizacyjnego samorządu terytorialnego. W analizowanym okresie (z wyjątkiem lat 2007–2009) w gminach cały czas kurczą się możliwości generowania dochodów na obsługę (spłatę rat i odsetki) zaciąganych zobowiązań.

## Struktura wydatków budżetowych miast na prawach powiatu w latach 1999–2011

Tabela 15 przedstawia strukturę wydatków miast na prawach powiatu według działów klasyfikacji budżetowej w latach 1999–2011.

**Tabela 15.** Struktura wydatków miast na prawach powiatu w latach 1999–2011 według działów (w %)

| Wyszczególnienie                          | 1999 | 2000 | 2001 | 2002 | 2003 | 2004 | 2005 | 2006 | 2007 | 2008 | 2009 | 2010 | 2011 |
|-------------------------------------------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|
| Wydatki ogółem, w tym:                    | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  |
| oświata i wychowanie*                     | 37,8 | 37,6 | 37,3 | 37,5 | 40,5 | 37,5 | 34,9 | 32,6 | 31,2 | 31,1 | 30,4 | 30,5 | 30,7 |
| pomoc społeczna**                         | 9,8  | 10,5 | 11,6 | 11,9 | 12,2 | 13,4 | 14,0 | 13   | 12,2 | 11,3 | 10,7 | 10,8 | 10,4 |
| administracja publiczna                   | 7,0  | 7,2  | 6,9  | 7,2  | 7,9  | 7,5  | 7,3  | 6,9  | 7,2  | 7,2  | 6,9  | 6,6  | 6,5  |
| gospodarka komunalna i ochrona środowiska | 14,3 | 13,1 | 6,3  | 5,4  | 5,3  | 5,5  | 5,3  | 5,9  | 6,1  | 6,1  | 6,8  | 5,4  | 4,2  |
| transport i łączność                      | 8,7  | 8,7  | 14,0 | 15,2 | 16,8 | 16,9 | 17,2 | 19,6 | 21,4 | 19,3 | 18,9 | 20,2 | 22,8 |
| kultura i ochrona dziedzictwa narodowego  | 3,0  | 3,0  | 2,9  | 2,9  | 3,1  | 3,1  | 3,3  | 3,4  | 3,7  | 3,7  | 5,2  | 4,2  | 3,7  |
| gospodarka mieszkaniowa                   | 4,8  | 5,3  | 4,9  | 4,6  | 4,7  | 5,0  | 6,6  | 6,1  | 5,7  | 6,3  | 6,0  | 5,6  | 6,0  |
| ochrona zdrowia                           | 2,7  | 2,7  | 2,8  | 1,7  | 1,6  | 1,9  | 1,8  | 1,9  | 1,7  | 1,7  | 0    | 0    | 0    |
| kultura fizyczna i sport                  | 1,4  | 1,6  | 1,9  | 1,7  | 1,7  | 1,6  | 2,0  | 2,3  | 3,7  | 3,7  | 5,2  | 4,9  | 3,6  |
| pozostałe działy                          | 10,5 | 10,3 | 11,4 | 11,9 | 6,2  | 7,6  | 7,6  | 8,3  | 7,1  | 9,6  | 9,9  | 11,8 | 12,1 |

\* Obejmuje Dział: „Edukacyjna opieka wychowawcza”. \*\* Obejmuje Działy: „Opieka społeczna” oraz „Pozostałe zadania w zakresie polityki społecznej”.

Źródło: Sprawozdania roczne z wykonania budżetów JST.

Miasta na prawach powiatu w latach 1999–2011 około 50% swoich wydatków przeznaczały na finansowanie zadań w zakresie oświaty i wychowania, pomocy społecznej, kultury i dziedzictwa narodowego, ochrony zdrowia oraz kultury fizycznej. Ważne znaczenie w strukturze wydatków budżetowych tej grupy JST (około 30%) miało finansowanie zadań w transporcie, gospodarce komunalnej oraz gospodarce mieszkaniowej. Wynika to z rozbudowanej w dużych miastach infrastruktury technicznej. W analizowanym okresie wydatki na administrację stanowiły około 7% ogółu wydatków miast na prawach powiatu.

Interesujące są także dane dotyczące wydatków budżetowych miast na prawach powiatu według rodzajów, co prezentują tabele 16 i 17.

**Tabela 16.** Wydatki budżetowe miast na prawach powiatu w latach 1999–2011 według rodzajów (w mld zł)

| Wyszczególnienie         | 1999 | 2000 | 2001 | 2002 | 2003 | 2004 | 2005 | 2006 | 2007 | 2008 | 2009 | 2010 | 2011 |
|--------------------------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|
| Wydatki ogółem,          | 19,9 | 23,1 | 25,1 | 26,2 | 28,2 | 32,1 | 36,5 | 41,2 | 45,9 | 51,2 | 56,2 | 59,0 | 61,5 |
| w tym:                   |      |      |      |      |      |      |      |      |      |      |      |      |      |
| wydatki majątkowe        | 3,6  | 4,0  | 4,0  | 3,9  | 3,7  | 4,7  | 5,9  | 8,2  | 10,3 | 11,6 | 12,9 | 13,1 | 13,1 |
| wydatki bieżące, w tym:  | 16,3 | 19,1 | 21,1 | 22,3 | 24,5 | 27,4 | 30,6 | 33,0 | 35,6 | 39,6 | 43,3 | 45,9 | 48,4 |
| wynagrodzenia i pochodne | 7,8  | 9,7  | 10,5 | 10,7 | 11,5 | 12,1 | 12,8 | 13,6 | 13,6 | 16,2 | 17,4 | 18,6 | 20,5 |
| dotacje                  | 2,5  | 2,1  | 2,3  | 2,5  | 2,2  | 2,5  | 2,6  | 3,7  | 4,1  | 4,7  | 5,1  | 5,2  | 4,7  |
| wydatki na obsługę długu | 0,1  | 0,2  | 0,4  | 0,5  | 0,4  | 0,4  | 0,5  | 0,4  | 0,5  | 0,6  | 0,6  | 0,8  | 1,1  |
| pozostałe wydatki        | 5,9  | 7,1  | 7,9  | 8,6  | 10,4 | 12,4 | 14,7 | 15,3 | 17,4 | 18,1 | 20,2 | 21,3 | 22,1 |

Źródło: Opracowanie własne na podstawie danych Ministerstwa Finansów.

Podobnie jak w przypadku pozostałych gmin, miasta na prawach powiatu przeznaczały średniorocznie na inwestycje około 20% swoich wydatków budżetowych. Przeważająca część środków finansowych przeznaczonych na wydatki majątkowe dotyczyła: transportu i łączności (średnio 40%), gospodarki komunalnej i gospodarki mieszkaniowej (20%), oświaty i wychowania (8%) oraz kultury fizycznej i sportu (10%)<sup>135</sup>. Wzrost wydatków majątkowych jest szczególnie widoczny po 2004 roku w dziedzinie infrastruktury technicznej dzięki zmianom w systemie finansowania JST, korzystnej koniunkturze gospodarczej oraz środkom unijnym, które Polska otrzymała w perspektywie finansowej 2007–2013.

<sup>135</sup> Na podstawie sprawozdań..., jw.

**Tabela 17.** Struktura wydatków budżetowych miast na prawach powiatu w latach 1999–2011 według rodzajów (w %)

| Wyszczególnienie         | 1999 | 2000 | 2001 | 2002 | 2003 | 2004 | 2005 | 2006 | 2007 | 2008 | 2009 | 2010 | 2011 |
|--------------------------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|
| Wydatki ogółem, w tym:   | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  |
| wydatki majątkowe        | 18   | 17   | 16   | 15   | 13   | 15   | 16   | 20   | 22   | 23   | 23   | 23   | 21   |
| wydatki bieżące, w tym:  | 82   | 83   | 84   | 85   | 87   | 85   | 84   | 80   | 78   | 77   | 77   | 77   | 79   |
| wynagrodzenia i pochodne | 48   | 51   | 50   | 48   | 47   | 44   | 42   | 41   | 38   | 41   | 40   | 41   | 43   |
| dotacje                  | 15   | 11   | 11   | 11   | 9    | 9    | 8    | 11   | 11   | 12   | 12   | 9    | 8    |
| wydatki na obsługę długu | 1    | 1    | 2    | 2    | 2    | 1    | 2    | 1    | 1    | 2    | 1    | 1    | 2    |
| pozostałe wydatki        | 36   | 37   | 37   | 39   | 42   | 46   | 48   | 47   | 50   | 45   | 47   | 49   | 46   |

Źródło: Opracowanie własne na podstawie danych Ministerstwa Finansów.

W analizowanym okresie można zaobserwować spadek wydatków na wynagrodzenia w strukturze wydatków ogółem z 48% w latach 1999–2003 do 33% w latach 2010–2011. W całym badanym okresie wydatki na wynagrodzenia w miastach na prawach powiatu wzrosły 2,5-krotnie, podczas gdy wydatki ogółem 3-krotnie (w cenach bieżących). Około 63% wynagrodzeń wypłacanych było w działach: oświata i wychowanie oraz edukacyjna opieka wychowawcza, 13% w administracji, a 10% w pomocy społecznej<sup>136</sup>.

Wydatki rzeczowe w latach 1999–2011 stanowiły około 40% ogółu wydatków miast na prawach powiatu. W porównaniu z gminami miasta na prawach powiatu znacznie więcej zadań (aniżeli gminy) finansowały w formie dotacji (około 10% ogółu wydatków).

Tabela 18 przedstawia wydatki bieżące miast na prawach powiatu w cenach stałych, rysunek 4 zaś relację pomiędzy dochodami bieżącymi a wydatkami bieżącymi miast na prawach powiatu w latach 1999–2011 (w cenach stałych).

Dane zawarte w tabeli 18 informują o zmianie zakresu zadań realizowanych przez miasta na prawach powiatu w latach 1999–2011. W okresie 13 lat wydatki bieżące tego poziomu organizacyjnego JST w cenach stałych (1999 roku) wzrosły dwukrotnie. Przyczyną tak znaczącego wzrostu wydatków był 2,5-krotny wzrost wydatków na finansowanie zadań bieżących (bieżące wydatki rzeczowe) oraz wzrost wynagrodzeń o 75%.

<sup>136</sup> Tamże.

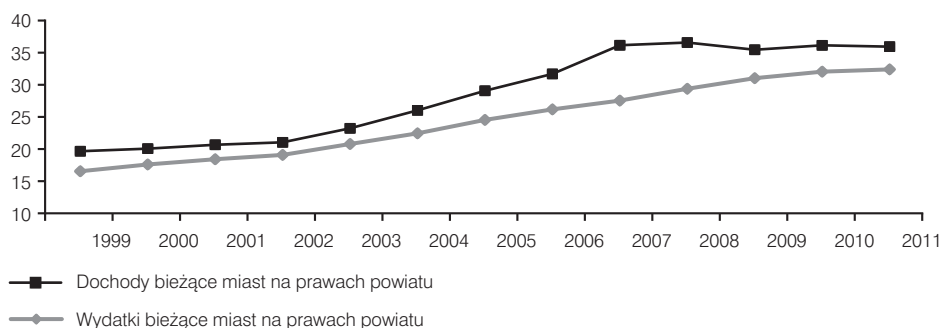
**Tabela 18.** Wydatki bieżące miast na prawach powiatu w latach 1999–2011 w cenach stałych 1999 roku (w mld zł)

| Wyszczególnienie         | 1999  | 2000  | 2001  | 2002  | 2003  | 2004  | 2005  | 2006  | 2007  | 2008  | 2009  | 2010  | 2011  |
|--------------------------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|
| Wydatki bieżące,         | 16,30 | 17,35 | 18,16 | 18,83 | 20,52 | 22,16 | 24,25 | 25,88 | 27,24 | 29,07 | 30,72 | 31,71 | 32,08 |
| w tym:                   |       |       |       |       |       |       |       |       |       |       |       |       |       |
| wynagrodzenia i pochodne | 7,80  | 8,81  | 9,04  | 9,04  | 9,63  | 9,79  | 10,14 | 10,67 | 10,41 | 11,89 | 12,34 | 12,85 | 13,59 |
| dotacje                  | 2,50  | 1,91  | 1,98  | 2,11  | 1,84  | 2,02  | 2,06  | 2,90  | 3,14  | 3,45  | 3,62  | 3,59  | 3,11  |
| wydatki na obsługę długu | 0,10  | 0,18  | 0,34  | 0,42  | 0,34  | 0,32  | 0,40  | 0,31  | 0,38  | 0,44  | 0,43  | 0,55  | 0,73  |
| pozostałe wydatki        | 5,90  | 6,45  | 6,80  | 7,26  | 8,71  | 10,03 | 11,65 | 12,00 | 13,31 | 13,29 | 14,33 | 14,72 | 14,65 |

Źródło: Obliczenia własne.

Podobnie jak w przypadku pozostałych gmin wzrost wydatków tej grupy JST spowodowany był przekazywaniem dodatkowych zadań miastom na prawach powiatu.

Rysunek 4 przedstawia relację pomiędzy dochodami bieżącymi a wydatkami bieżącymi miast na prawach powiatu w latach 1999–2011 (w cenach stałych).

**Rysunek 4.** Relacja pomiędzy dochodami bieżącymi a wydatkami bieżącymi miast na prawach powiatu w latach 1999–2011 (w cenach stałych)

Źródło: Obliczenia własne.

Z rysunku 4 wynika, że w całym okresie 1999–2011 w miastach na prawach powiatu występowała nadwyżka operacyjna. Była ona jednak zróżnicowana w poszczególnych latach i wahała się od 2,5 mld do 8,6 mld zł (w cenach 2009 roku). Początkowo nadwyżki operacyjne były niewielkie, dopiero po 2003 roku sytuacja

zaczęła się poprawiać. Nastąpiło to dzięki zmianie zasad finansowania JST (wskutek czego samorządy terytorialne otrzymały wyższe procentowe udziały w PIT i CIT, na czym najbardziej skorzystały duże miasta), a także wzrostowi gospodarczemu (co dodatkowo zdynamizowało wzrost wpływów z wymienionych podatków tej grupy JST). Jednakże spowolnienie gospodarcze w Polsce występujące od 2007 roku (samorządy terytorialne odczuwają zmiany w koniunkturze z dwuletnim opóźnieniem ze względu na sposób liczenia udziałów w PIT ) sprawiło, że nadwyżka operacyjna w tej grupie JST po 2009 roku znacznie się zmniejszyła i na koniec 2011 roku wyniosła około 3 mld zł, tj. 9% ich wydatków bieżących (obliczenia w cenach stałych 1999 roku). Znacznie ograniczyło to możliwości angażowania własnych dochodów na finansowanie wydatków majątkowych i stało się przyczyną wzrostu zadłużenia tej grupy JST. Po roku 2008 nadwyżki operacyjne tego poziomu organizacyjnego JST w relacji do wydatków były niższe aniżeli na początku analizowanego okresu.

## Struktura wydatków budżetowych powiatów w latach 1999–2011

Tabela 19 przedstawia strukturę wydatków powiatów według działów klasyfikacji budżetowej w latach 1999–2011

**Tabela 19.** Struktura wydatków powiatów w latach 1999–2011 według działów (w %)

| Wyszczególnienie         | 1999 | 2000 | 2001 | 2002 | 2003 | 2004 | 2005 | 2006 | 2007 | 2008 | 2009 | 2010 | 2011 |
|--------------------------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|
| Wydatki ogółem, w tym:   | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  |
| oświata i wychowanie*    | 43   | 39   | 37   | 38   | 45   | 44   | 43   | 41   | 41   | 39   | 39   | 35   | 36   |
| pomoc społeczna**        | 15   | 15   | 16   | 17   | 20   | 19   | 19   | 16   | 20   | 20   | 17   | 17   | 17   |
| administracja publiczna  | 9    | 11   | 9    | 11   | 12   | 12   | 11   | 11   | 12   | 11   | 11   | 10   | 10   |
| transport i łączność     | 7    | 7    | 7    | 8    | 9    | 10   | 11   | 14   | 13   | 12   | 19   | 22   | 19   |
| bezpieczeństwo publiczne | 18   | 16   | 16   | 18   | 6    | 6    | 6    | 5    | 6    | 6    | 5    | 5    | 5    |
| ochrona zdrowia          | 6    | 9    | 12   | 5    | 5    | 5    | 5    | 5    | 5    | 6    | 5    | 6    | 6    |
| pozostałe działy         | 2    | 3    | 3    | 3    | 3    | 4    | 5    | 8    | 3    | 6    | 4    | 5    | 7    |

\* Obejmuje Dział: „Edukacyjna opieka wychowawcza”. \*\* Obejmuje Działy: „Opieka społeczna” oraz „Pozostałe zadania w zakresie polityki społecznej”.

Źródło: Sprawozdania roczne z wykonania budżetów powiatów.

Z danych zawartych w tabeli 19 wynika, że powiaty w latach 1999–2011 około 65% swoich wydatków przeznaczały na finansowanie zadań w zakresie oświaty i wychowania, pomocy społecznej oraz ochrony zdrowia. Ważnym zadaniem powiatów, na które przeznaczały średnio ponad 15% swoich wszystkich wydatków, była budowa i utrzymanie dróg. W analizowanym okresie wydatki na administrację stanowiły około 12% ogółu wydatków powiatów, a wydatki na bezpieczeństwo publiczne około 6%.

Kolejne tabele 20 i 21 prezentują wydatki budżetowe powiatów według rodzajów.

**Tabela 20.** Wydatki budżetów powiatów w latach 1999–2011 według rodzajów (w mld zł)

| Wyszczególnienie           | 1999 | 2000 | 2001 | 2002 | 2003 | 2004 | 2005 | 2006 | 2007 | 2008 | 2009 | 2010 | 2011 |
|----------------------------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|
| Wydatki ogółem, w tym:     | 9,8  | 12,7 | 14,3 | 13,1 | 11,4 | 12,4 | 13,9 | 15,6 | 16,1 | 18,1 | 21,2 | 23,8 | 24,1 |
| 1) wydatki majątkowe       | 0,6  | 0,9  | 1,3  | 1,0  | 1,0  | 1,3  | 1,6  | 2,3  | 2,1  | 2,6  | 4,1  | 5,2  | 4,5  |
| 2) wydatki bieżące, w tym: | 9,2  | 11,8 | 13,0 | 12,1 | 10,4 | 11,1 | 12,3 | 13,3 | 14,0 | 15,5 | 17,1 | 18,6 | 19,6 |
| wynagrodzenia i pochodne   | 6,0  | 7,4  | 8,0  | 7,7  | 6,5  | 7,1  | 7,4  | 8,0  | 8,5  | 9,5  | 9,9  | 10,6 | 11,3 |
| dotacje                    | 0,4  | 0,6  | 0,5  | 0,6  | 0,5  | 0,5  | 0,8  | 0,8  | 1,0  | 1,1  | 1,2  | 1,3  | 1,3  |
| wydatki na obsługę długu   | 0,0  | 0,0  | 0,0  | 0,0  | 0,1  | 0,1  | 0,1  | 0,1  | 0,1  | 0,2  | 0,2  | 0,2  | 0,3  |
| pozostałe wydatki          | 2,8  | 3,8  | 4,5  | 3,8  | 3,3  | 3,4  | 4,0  | 4,4  | 4,4  | 4,7  | 5,8  | 6,5  | 6,7  |

Źródło: Opracowanie własne na podstawie danych Ministerstwa Finansów.

Na podkreślenie zasługuje niewielki odsetek wydatków majątkowych powiatów w wydatkach ogółem w latach 1999–2003 (średniorocznie 8%), a następnie istotny wzrost tych wydatków (do około 20% w latach 2008–2011). Najwięcej inwestycji (około 85% całości ponoszonych wydatków) powiaty realizowały w czterech działach: transporcie, oświacie i wychowaniu, ochronie zdrowia i pomocy społecznej. Jednakże wydatki na inwestycje istotnie wzrosły po 2005 roku, wskutek zmiany ustawy o dochodach JST i zwiększeniu się dochodów własnych powiatów, a także dzięki pozyskiwaniu środków unijnych, mających zabezpieczenie we własnych dochodach (wkład własny).

W latach 1999–2011 około 50% swoich wydatków powiaty przeznaczały na wynagrodzenia głównie w oświacie i edukacyjnej opiece wychowawczej (60% wszystkich wydatków na wynagrodzenia), pomocy społecznej (18%) oraz administracji (14%)<sup>137</sup>.

<sup>137</sup> Tamże.

**Tabela 21.** Struktura wydatków budżetów powiatów w latach 1999–2011 według rodzajów (w %)

| Wyszczególnienie           | 1999 | 2000 | 2001 | 2002 | 2003 | 2004 | 2005 | 2006 | 2007 | 2008 | 2009 | 2010 | 2011 |
|----------------------------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|
| Wydatki ogółem, w tym:     | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  |
| 1) wydatki majątkowe       | 6,5  | 7,5  | 8,8  | 7,8  | 8,8  | 10,2 | 11,7 | 14,6 | 13,0 | 14,3 | 19,3 | 21,8 | 18,7 |
| 2) wydatki bieżące, w tym: | 93,5 | 92,5 | 91,2 | 92,2 | 91,2 | 89,8 | 88,3 | 85,4 | 87,0 | 85,7 | 80,7 | 78,2 | 81,3 |
| wynagrodzenia i pochodne   | 61,7 | 58,2 | 56,2 | 58,6 | 57,3 | 57,7 | 53,7 | 51,3 | 52,8 | 52,5 | 46,7 | 44,6 | 46,9 |
| dotacje                    | 4,3  | 4,4  | 3,8  | 4,4  | 4,4  | 4,3  | 5,4  | 5,4  | 6,2  | 6,1  | 5,7  | 5,5  | 5,4  |
| wydatki na obsługę długu   | 0,0  | 0,0  | 0,2  | 0,3  | 0,5  | 0,4  | 0,6  | 0,5  | 0,6  | 1,1  | 1,0  | 0,8  | 1,2  |
| pozostałe wydatki          | 27,5 | 29,9 | 31,0 | 28,9 | 29,0 | 27,4 | 28,6 | 28,2 | 27,4 | 26,0 | 27,3 | 27,3 | 27,8 |

Źródło: Opracowanie własne na podstawie danych Ministerstwa Finansów.

Okolo 30% wydatków powiatów stanowiły wydatki rzeczowe oraz dotacje dla osób fizycznych i innych podmiotów realizujących zadania powiatów.

Tabela 22 przedstawia wydatki bieżące powiatów w latach 1999–2011 w cenach stałych, a rysunek 5 nadwyżkę operacyjną powiatów.

**Tabela 22.** Wydatki bieżące budżetów powiatów w latach 1999–2011 w cenach stałych 1999 roku (w mld zł)

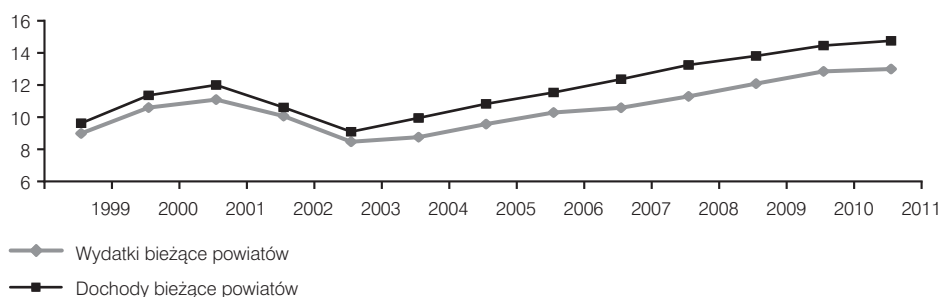
| Wyszczególnienie         | 1999 | 2000  | 2001  | 2002  | 2003 | 2004 | 2005 | 2006  | 2007  | 2008  | 2009  | 2010  | 2011  |
|--------------------------|------|-------|-------|-------|------|------|------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|
| Wydatki bieżące, w tym:  | 9,20 | 10,72 | 11,19 | 10,22 | 8,71 | 8,98 | 9,75 | 10,43 | 10,71 | 11,38 | 12,13 | 12,85 | 12,99 |
| wynagrodzenia i pochodne | 6,00 | 6,72  | 6,88  | 6,50  | 5,44 | 5,74 | 5,86 | 6,27  | 6,50  | 6,98  | 7,02  | 7,33  | 7,49  |
| dotacje                  | 0,40 | 0,54  | 0,43  | 0,51  | 0,42 | 0,40 | 0,63 | 0,63  | 0,77  | 0,81  | 0,85  | 0,90  | 0,86  |
| wydatki na obsługę długu | 0,00 | 0,00  | 0,00  | 0,00  | 0,08 | 0,08 | 0,08 | 0,08  | 0,08  | 0,15  | 0,14  | 0,14  | 0,20  |
| pozostałe wydatki        | 2,80 | 3,45  | 3,87  | 3,21  | 2,76 | 2,75 | 3,17 | 3,45  | 3,37  | 3,45  | 4,11  | 4,49  | 4,44  |

Źródło: Obliczenia własne.

W okresie 1999–2011 wydatki bieżące powiatów w cenach stałych wzrosły o 41%, tj. o 3,8 mld zł. Wzrost ten spowodowany był zwiększeniem zakresu realizowanych zadań bieżących o 1,6 mld zł oraz wzrostem wynagrodzeń o 1,5 mld zł. Należy jednak zwrócić uwagę, że w latach 2003–2007 wydatki bieżące tego poziomu organizacyjnego JST były niższe aniżeli w 2001 roku. Spowodowane to było odejściem ze struktur administracyjnych powiatów niektórych służb, inspekcji i straży funkcjonujących wcześniej jako administracja zespolona (policja, służby weterynaryjne, inspekcja sanitarna).

Z kolei rysunek 5 przedstawia relację pomiędzy dochodami bieżącymi a wydatkami bieżącymi powiatów w latach 1999–2011.

**Rysunek 5.** Relacja pomiędzy dochodami bieżącymi a wydatkami bieżącymi powiatów w latach 1999–2011 (ceny stałe 1999 roku)



Źródło: Obliczenia własne.

Dane zawarte na rysunku 5 wskazują, że powiaty do końca 2004 roku miały niewielkie nadwyżki dochodów nad wydatkami, co uniemożliwiało im zaciąganie zobowiązań. Dopiero po zmianie ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego wzrosły ich dochody własne. W analizowanym okresie nadwyżka operacyjna w powiatach kształtowała się na poziomie od 1 mld do 2 mld zł rocznie (w cenach stałych 1999 roku).

## Struktura wydatków budżetowych województw samorządowych w latach 1999–2011

Tabela 23 przedstawia strukturę wydatków województw samorządowych według działów klasyfikacji budżetowej w latach 1999–2011.

**Tabela 23.** Struktura wydatków województw w latach 1999–2011 według działów (w %)

| Wyszczególnienie                         | 1999 | 2000 | 2001 | 2002 | 2003 | 2004 | 2005 | 2006 | 2007 | 2008 | 2009 | 2010 | 2011 |
|------------------------------------------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|
| Wydatki ogółem, w tym:                   | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  |
| oświata i wychowanie*                    | 14,1 | 12,5 | 10,5 | 11,1 | 10,3 | 9,6  | 11,5 | 9,8  | 8,2  | 5,4  | 4,9  | 5,3  | 5,5  |
| pomoc społeczna**                        | 0,3  | 0,7  | 3,0  | 1,5  | 1,5  | 2,7  | 3,8  | 5,6  | 5,4  | 6,9  | 8,8  | 3,9  | 3,7  |
| administracja publiczna                  | 5,3  | 7,0  | 5,6  | 6,5  | 6,6  | 7,0  | 7,0  | 6,1  | 7,2  | 7,7  | 5,9  | 9,2  | 8,6  |
| transport i łączność                     | 20,8 | 20,6 | 38,8 | 39,1 | 37,1 | 35,5 | 38,4 | 38,5 | 37,8 | 40,0 | 30,2 | 39,5 | 40,5 |
| kultura i ochrona dziedzictwa narodowego | 15,3 | 15,1 | 13,8 | 14,5 | 14,1 | 13,1 | 11,2 | 10,4 | 10,8 | 10,0 | 7,8  | 8,6  | 8,6  |
| ochrona zdrowia                          | 15,8 | 14,4 | 15,0 | 10,9 | 10,6 | 8,9  | 11,4 | 10,3 | 9,9  | 9,2  | 6,8  | 5,9  | 6,1  |
| rolnictwo i łowiectwo                    | 16,4 | 13,3 | 9,3  | 10,7 | 12,5 | 10,6 | 6,2  | 6,0  | 8,1  | 5,4  | 3,4  | 7,9  | 10,4 |
| pozostałe działy                         | 12,0 | 16,4 | 4,0  | 5,7  | 7,3  | 12,6 | 10,5 | 13,3 | 12,6 | 15,4 | 32,2 | 19,7 | 16,6 |

\* Obejmuje Dział: „Edukacyjna opieka wychowawcza”. \*\* Obejmuje Działy: „Opieka społeczna” oraz „Pozostałe zadania w zakresie polityki społecznej”.

Źródło: Sprawozdania roczne z wykonania budżetów województw za lata 1999–2011.

Analiza wydatków województw samorządowych według działów wskazuje, że około 80% ogółu wydatków samorządowe województwa ponoszą w transporcie i łączności, rolnictwie i łowiectwie, ochronie zdrowia, kulturze i ochronie dziedzictwa narodowego oraz oświacie i wychowaniu.

Tabele 24 i 25 przedstawiają wydatki budżetowe województw samorządowych według rodzajów.

**Tabela 24.** Wydatki budżetowe województw w latach 1999–2011 według rodzajów (w mld zł)

| Wyszczególnienie                                  | 1999 | 2000 | 2001 | 2002 | 2003 | 2004 | 2005 | 2006 | 2007 | 2008 | 2009 | 2010 | 2011 |
|---------------------------------------------------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|
| Wydatki ogółem,                                   | 3,3  | 3,8  | 4,7  | 4,3  | 4,7  | 5,9  | 7,6  | 10,0 | 11,1 | 13,0 | 20,5 | 15,2 | 16,3 |
| w tym:                                            |      |      |      |      |      |      |      |      |      |      |      |      |      |
| 1) wydatki majątkowe                              | 1,0  | 1,1  | 1,3  | 1,3  | 1,6  | 1,7  | 2,6  | 3,6  | 4,1  | 4,8  | 10,0 | 5,9  | 6,6  |
| 2) wydatki bieżące, w tym:                        | 2,3  | 2,7  | 3,4  | 3,0  | 3,1  | 4,2  | 5,0  | 6,4  | 7,0  | 8,2  | 10,5 | 9,3  | 9,7  |
| wynagrodzenia i pochodne                          | 0,7  | 0,8  | 0,8  | 0,8  | 0,8  | 0,9  | 1,0  | 1,2  | 1,3  | 1,6  | 2,0  | 2,1  | 2,4  |
| dotacje                                           | 0,6  | 0,8  | 1,5  | 1,3  | 1,3  | 1,7  | 1,4  | 2,9  | 3,1  | 3,4  | 5,2  | 3,5  | 3,8  |
| wydatki na obsługę długu                          | —    | 0,0  | 0,0  | 0,0  | 0,0  | 0,0  | 0,0  | 0,0  | 0,0  | 0,0  | 0,0  | 0,1  | 0,2  |
| wydatki z tytułu udzielonych poręczeń i gwarancji | —    | 0,0  | 0,0  | 0,0  | 0,0  | 0,0  | 0,0  | 0,0  | 0,0  | 0,0  | 0,0  | 0,0  | 0,0  |
| pozostałe wydatki                                 | 1,0  | 1,1  | 1,1  | 0,9  | 1,0  | 1,6  | 2,6  | 2,3  | 2,5  | 3,2  | 3,3  | 3,6  | 3,3  |

Źródło: Opracowanie własne na podstawie danych Ministerstwa Finansów.

**Tabela 25.** Struktura wydatków budżetowych województw w latach 1999–2011 według rodzajów (w %)

| Wyszczególnienie                                  | 1999 | 2000 | 2001 | 2002 | 2003 | 2004 | 2005 | 2006 | 2007 | 2008 | 2009 | 2010 | 2011 |
|---------------------------------------------------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|
| Wydatki ogółem,                                   | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  | 100  |
| w tym:                                            |      |      |      |      |      |      |      |      |      |      |      |      |      |
| 1) wydatki majątkowe                              | 31,7 | 29,0 | 28,0 | 29,1 | 33,3 | 29,7 | 33,9 | 36,3 | 36,9 | 36,9 | 48,8 | 38,8 | 40,5 |
| 2) wydatki bieżące, w tym:                        | 68,3 | 71,0 | 72,0 | 70,9 | 66,7 | 70,3 | 66,1 | 63,7 | 63,1 | 63,1 | 51,2 | 61,2 | 59,5 |
| wynagrodzenia i pochodne                          | 20,7 | 20,0 | 16,6 | 18,0 | 17,7 | 15,4 | 13,7 | 11,6 | 11,7 | 12,3 | 9,7  | 13,8 | 14,7 |
| dotacje                                           | 19,8 | 21,6 | 31,6 | 30,7 | 28,4 | 29,1 | 18,2 | 28,6 | 27,9 | 26,2 | 25,4 | 23,0 | 23,3 |
| wydatki na obsługę długu                          | —    | 0,5  | 0,4  | 0,5  | 0,4  | 0,4  | 0,4  | 0,3  | 0,0  | 0,0  | 0,0  | 0,7  | 1,2  |
| wydatki z tytułu udzielonych poręczeń i gwarancji | —    | 0,0  | 0,0  | 0,1  | 0,0  | 0,1  | 0,1  | 0,1  | 0,0  | 0,0  | 0,0  | 0,0  | 0,0  |
| pozostałe wydatki                                 | 27,8 | 28,9 | 23,4 | 21,6 | 20,2 | 25,3 | 33,7 | 23,1 | 23,5 | 24,6 | 16,1 | 23,7 | 20,3 |

Źródło: Opracowanie własne na podstawie danych Ministerstwa Finansów.

Analizując wydatki według rodzajów, należy zwrócić uwagę na znaczący udział wydatków majątkowych w wydatkach ogółem województw samorządowych. W latach 1999–2011 wydatki na inwestycje stanowiły od 32% do 50% wydatków ogółem. Szczególnie dynamiczny wzrost wydatków majątkowych wystąpił w 2009 roku w stosunku do roku 2008 (o ponad 200%).

W roku 2009 województwa otrzymały około 10 mld zł na realizację dwóch programów operacyjnych, tj. Regionalnego Programu Operacyjnego (dla którego samorząd województwa był instytucją zarządzającą) i Programu Operacyjnego Kapitał Ludzki (dla którego samorząd województwa był instytucją pośredniczącą). Związane to jest ze specyfiką funkcjonowania tego poziomu organizacyjnego JST w Polsce. O ile bowiem rola gmin i powiatów sprowadza się do finansowania dóbr publicznych i społecznych, o tyle zadaniem województw samorządowych jest kształtowanie polityki rozwoju regionalnego, w tym poprzez współpracę z administracją rządową oraz władzami gminnymi i powiatowymi danego województwa. Skutkuje to podejmowaniem różnorodnych przedsięwzięć o charakterze rozwojowym. W okresie 2010–2011 spadły wydatki województw w stosunku do 2009 roku, z powodu zmiany sposobu wydatkowania funduszy unijnych. Od roku 2010 województwa przestały być podmiotem przekazującym gminom i powiatom środki w formie dotacji rozwojowych, co spowodowało zmniejszenie wolumenu budżetu województw o około 5 mld zł.

Województwa samorządowe swoje wydatki bieżące przeznaczały na wynagrodzenia, dotacje i wydatki rzeczowe. Wydatki na wynagrodzenia stanowiły w analizowanym okresie około 15% wydatków ogółem i były ponoszone głównie w administracji (około 38%), oświacie i wychowaniu (30%) oraz pomocy społecznej (10%).

Tabela 26 przedstawia wydatki bieżące województw samorządowych w latach 1999–2011 (w cenach stałych 1999 roku).

W okresie 1999–2011 wydatki bieżące województw samorządowych wzrosły w cenach stałych prawie 3-krotnie (o 179%), przy czym wydatki rzeczowe wzrosły ponad dwukrotnie, a wydatki na wynagrodzenia o 130%. Na podkreślenie zasługuje, że o ile w latach 1999–2003 wydatki bieżące wzrosły o 10%, o tyle w latach 2004–2011 prawie dwukrotnie. Przyczyną tak dynamicznych zmian w wydatkach bieżących województw samorządowych były zmiany w finansowaniu zadań przez ten poziom organizacyjny JST, co wpływało na zatrudnienie pracowników oraz zmiany w wydatkach rzeczowych.

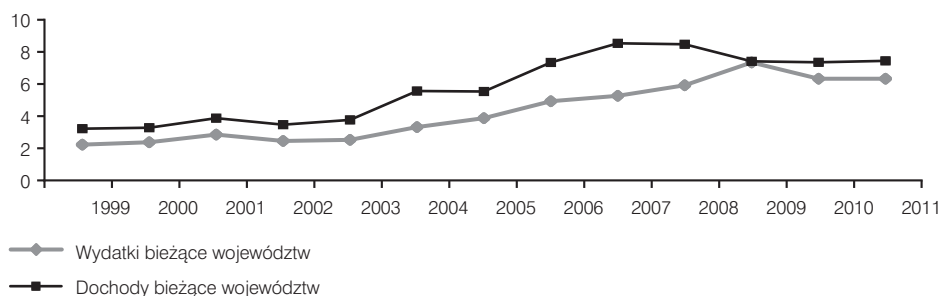
Rysunek 6 przedstawia relację pomiędzy dochodami bieżącymi i wydatkami bieżącymi województw samorządowych latach 1999–2011 (w cenach stałych 1999 roku).

**Tabela 26.** Wydatki bieżące województw w latach 1999–2011 w cenach stałych 1999 roku (w mld zł)

| Wyszczególnienie                                  | 1999 | 2000 | 2001 | 2002 | 2003 | 2004 | 2005 | 2006 | 2007 | 2008 | 2009 | 2010 | 2011 |
|---------------------------------------------------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|
| Wydatki bieżące, w tym:                           | 2,30 | 2,45 | 2,93 | 2,53 | 2,60 | 3,40 | 3,96 | 5,02 | 5,36 | 6,02 | 7,45 | 6,43 | 6,43 |
| wynagrodzenia i pochodne                          | 0,70 | 0,73 | 0,69 | 0,68 | 0,67 | 0,73 | 0,79 | 0,94 | 0,99 | 1,17 | 1,42 | 1,45 | 1,59 |
| dotacje                                           | 0,60 | 0,73 | 1,29 | 1,10 | 1,09 | 1,38 | 1,11 | 2,27 | 2,37 | 2,50 | 3,69 | 2,42 | 2,52 |
| wydatki na obsługę długu                          | —    | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,07 | 0,13 |
| wydatki z tytułu udzielonych poręczeń i gwarancji | —    | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 |
| pozostałe wydatki                                 | 1,00 | 1,00 | 0,95 | 0,76 | 0,84 | 1,29 | 2,06 | 1,80 | 1,91 | 2,35 | 2,34 | 2,49 | 2,19 |

Źródło: Obliczenia własne.

**Rysunek 6.** Relacja pomiędzy dochodami bieżącymi a wydatkami bieżącymi województw samorządowych w latach 1999–2011 (ceny stałe 1999 roku)



Źródło: Obliczenia własne.

Z danych zawartych na rysunku 6 wynika, że województwa samorządowe miały najkorzystniejszą sytuację finansową w okresie 2005–2008. Wówczas nadwyżka operacyjna wynosiła ponad 2 mld zł, tj. około 30% ich wydatków. Z kolei w 2009 roku nadwyżka operacyjna spadła do zera.

## 6. Zależności między wydatkami bieżącymi a dochodami bieżącymi jednostek samorządu terytorialnego w Polsce

W opracowanym modelu regresji liniowej:  $Y = \alpha + \beta X + \varepsilon$  zmienną objaśnianą (zmienną zależną  $Y$ ) są dochody bieżące poszczególnych jednostek samorządu terytorialnego w Polsce, a zmienną objaśniającą (zmienną niezależną  $X$ ) są wydatki bieżące tych JST. Parametrami modelu są wyraz wolny  $\alpha$  (punkt przecięcia linii regresji z osią  $OY$ ) oraz współczynnik kierunkowy  $\beta$  (miara nachylenia linii regresji względem osi  $OX$ ). Estymatorami parametrów  $\alpha$  i  $\beta$  uzyskanymi metodą najmniejszych kwadratów są odpowiednio  $a$  i  $b$ . Przez  $S$  oznaczamy standardowy błąd regresji, który jest oceną standardowego odchylenia składnika losowego, czyli tzw. standardowym błędem szacunku. Informuje on, o ile średnio rzeczywiste dochody bieżące JST różnią się od wartości obliczonych na podstawie zastosowanej funkcji regresji. Przez  $S(a)$  oznaczamy błąd standardowy estymatora  $a$ , natomiast przez  $S(b)$  oznaczamy błąd standardowy estymatora  $b$ . Błędy te umożliwiają wyznaczenie 95% przedziałów ufności dla parametrów  $\alpha$  i  $\beta$ , tj. przedziałów, w których z prawdopodobieństwem 0,95 znajdują się parametry modelu regresji (ich końce zostały oznaczone odpowiednio jako „dolne 95%” oraz „górne 95%”), oraz przeprowadzenie testu zachodzenia liniowego związku między wydatkami a dochodami bieżącymi poszczególnych JST. Ten statystyczny test pozwala zweryfikować prawdziwość tzw. hipotezy zerowej, że współczynnik kierunkowy  $\beta$  funkcji regresji jest równy zero ( $H_0 : \beta = 0$ ), przy hipotezie alternatywnej, że jest różny od zera ( $H_1 : \beta \neq 0$ ). Przyjęcie hipotezy zerowej, że parametr  $\beta = 0$  oznaczałoby, że wydatki bieżące nie wpływają na dochody bieżące JST, czyli nie ma liniowej zależności między wydatkami a dochodami bieżącymi JST w Polsce. Ze wzoru  $t = \frac{b}{S(b)}$  obliczamy wartość testu  $a$ , następnie z tablic rozkładu  $t$ -Studenta

odczytujemy wartość krytyczną  $t_0 = 2,201$  dla poziomu istotności 0,05 i dla  $13 - 2 = 11$  stopni swobody. Hipotezę zerową będzie można odrzucić na rzecz hipotezy alternatywnej tylko wtedy, gdy  $t > 2,201$  lub  $t < -2,201$ .

Do określenia siły i kierunku liniowej zależności między wydatkami bieżącymi a dochodami bieżącymi JST służy współczynnik korelacji liniowej Pearsona ( $r$ ). Przyjmuje on wartości z przedziału  $[-1, 1]$ , a możliwe wartości tego współczynnika interpretowane są w następujący sposób:

1. Gdy  $r = 0$ , nie ma korelacji, czyli nie ma liniowego związku między wydatkami a dochodami bieżącymi JST.
2. Gdy  $r = 1$ , zachodzi ścisły dodatni związek między zmiennymi, tzn. gdy wydatki bieżące wzrastają, to dochody również.
3. Gdy  $r > 0$ , to zachodzi zależność dodatnia między wydatkami a dochodami bieżącymi JST.

4. Gdy  $r = -1$ , zachodzi ścisły ujemny związek między zmiennymi, tzn. gdy wydatki wzrastają, to dochody maleją, a gdy wydatki maleją, to dochody wzrastają.
5. Gdy  $r < 0$ , to zachodzi zależność ujemna między wydatkami a dochodami bieżącymi JST<sup>138</sup>.
6. Wartość bezwzględna współczynnika korelacji mierzy siłę liniowego związku między wydatkami a dochodami bieżącymi JST, przy czym:
  - a) wartość bezwzględna  $r$  z przedziału  $(0 ; 0,2)$  oznacza brak związku liniowego między zmiennymi,
  - b) wartość bezwzględna  $r$  z przedziału  $(0,2 ; 0,4)$  oznacza korelację liniową wyraźną, lecz słabą,
  - c) wartość bezwzględna  $r$  z przedziału  $(0,4 ; 0,7)$  oznacza korelację liniową umiarkowaną,
  - d) wartość bezwzględna  $r$  z przedziału  $(0,7 ; 0,9)$  oznacza korelację liniową znaczącą,
  - e) wartość bezwzględna  $r$  z przedziału  $(0,9 ; 1)$  oznacza korelację liniową bardzo silną<sup>139</sup>.

Ocena dobroci dopasowania równania regresji do danych empirycznych dokonywana jest za pomocą współczynnika determinacji  $r^2$  (kwadrat współczynnika korelacji), który przyjmuje wartości z przedziału  $[0, 1]$ . Pokazuje on, jaka część zmienności dochodów bieżących została wyjaśniona przez zachodzenie liniowego związku między wydatkami a dochodami bieżącymi JST. W przypadku gdy współczynnik determinacji jest równy 1, to zmienność wydatków bieżących JST wyjaśnia 100% zmienności dochodów bieżących JST. Jeżeli natomiast współczynnik determinacji jest równy zero, to między wydatkami a dochodami bieżącymi JST nie zachodzi związek liniowy. Zasadą jest, że im większa wartość współczynnika determinacji, tym dopasowanie jest lepsze i tym większe zaufanie można pokładać w zbudowanym modelu regresji<sup>140</sup>. Wartość współczynnika determinacji powyżej 0,9 można uważać za bardzo dobrą, powyżej 0,8 — za dobrą, a powyżej 0,6 — za zadowalającą w niektórych zastosowaniach, choć w tym ostatnim przypadku należy liczyć się ze stosunkowo dużymi błędami prognozy. Jeżeli współczynnik determinacji przyjmuje wartości poniżej 0,5, to regresja wyjaśnia tylko mniej niż 50% zmienności dochodów bieżących JST i prognozy opracowane na podstawie takiego modelu regresji mogą okazać się niecelne. Niższe wartości współczynnika determinacji są do przy-

---

<sup>138</sup> A.D. Aczel, *Statystyka w zarządzaniu*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2000, s. 480.

<sup>139</sup> A. Zeliaś, *Metody statystyczne*, PWE, Warszawa 2000.

<sup>140</sup> A.D. Aczel, *Statystyka...*, jw., s. 493.

jęcia tylko w celu zrozumienia związków między wydatkami a dochodami bieżącymi JST, ale model regresji niewiele wtedy wyjaśnia<sup>141</sup>.

W tabeli 27 zamieszczono oszacowania parametrów modelu regresji dla poszczególnych JST, błędy standardowe estymatorów  $a$  i  $b$ , końce przedziałów ufności dla parametrów regresji oraz wartości testów zachodzenia liniowego związku między wydatkami a dochodami bieżącymi JST.

**Tabela 27.** Oszacowania parametrów modelu regresji dla poszczególnych JST

| Wyszczególnienie |     | Ocena    | Błąd standardowy | Wartość testu | Dolne 95% | Górne 95% |
|------------------|-----|----------|------------------|---------------|-----------|-----------|
| Gminy            | $a$ | 2,992833 | 1,507184         | 1,985712      | -0,32446  | 6,310122  |
|                  | $b$ | 1,104872 | 0,046798         | 23,60913      | 1,001869  | 1,207874  |
| Powiaty grodzkie | $a$ | -0,69288 | 2,122904         | -0,32638      | -5,36536  | 3,979597  |
|                  | $b$ | 1,19877  | 0,08565          | 13,9961       | 1,010255  | 1,387285  |
| Powiaty          | $a$ | -1,26638 | 0,834551         | -1,51744      | -3,10321  | 0,570455  |
|                  | $b$ | 1,226791 | 0,077312         | 15,86797      | 1,056628  | 1,396955  |
| Województwa      | $a$ | 1,363096 | 0,686839         | 1,984593      | -0,14863  | 2,874818  |
|                  | $b$ | 1,033927 | 0,145763         | 7,093219      | 0,713105  | 1,354748  |

Źródło: Obliczenia własne.

Z danych zaprezentowanych w tabeli 27 wynika, że nie ma statystycznych podstaw do odrzucenia hipotezy o zachodzeniu liniowego związku pomiędzy wydatkami a dochodami bieżącymi dla wszystkich jednostek samorządu terytorialnego w Polsce.

Dla wszystkich JST oceny  $b$  przyjmują wartości dodatnie, co oznacza, że wzrostowi wydatków bieżących o 1 mld zł towarzyszy wzrost dochodów bieżących odpowiednio o średnio 1,10 mld zł (gminy), 1,20 mld zł (miasta na prawach powiatu), 1,27 mld zł (powiaty) i 1,03 mld zł (województwa samorządowe). Błędy oszacowań wynoszą odpowiednio 46 mln zł, 86 mln zł, 77 mln zł i 146 mln zł. Mając natomiast na uwadze przedział ufności dla współczynnika regresji, można z prawdopodobieństwem 95% powiedzieć, że wzrost wydatków bieżących JST o 1 mld zł spowoduje wzrost dochodów bieżących JST w przybliżeniu o wartość z przedziału (1 mld zł ; 1,21 mld zł) dla gmin, (1,01 mld zł ; 1,39 mld zł) dla powia-

<sup>141</sup> Tamże.

tów grodzkich, (1,06 mld zł ; 1,40 mld zł) dla powiatów oraz (713 mln zł; 1,35 mld zł) dla województw samorządowych.

Analizując wartości współczynnika korelacji (tabela 28), należy zauważyć, że w przypadku wszystkich grup JST występuje silna dodatnia zależność liniowa między ponoszonymi przez te jednostki wydatkami bieżącymi a uzyskanymi przez nie dochodami bieżącymi.

**Tabela 28.** Wartości współczynników korelacji i determinacji pomiędzy wydatkami bieżącymi i dochodami bieżącymi JST w Polsce oraz błąd standardowy

| Wyszczególnienie | Współczynnik korelacji | Współczynnik determinacji | Błąd standardowy |
|------------------|------------------------|---------------------------|------------------|
| Gminy            | 0,990276               | 0,980647                  | 1,022335         |
| Powiaty grodzkie | 0,973053               | 0,946832                  | 1,689194         |
| Powiaty          | 0,978847               | 0,958142                  | 0,370671         |
| Województwa      | 0,905867               | 0,820595                  | 0,919238         |

Źródło: Obliczenia własne.

W przypadku gmin, miast na prawach powiatu i powiatów współczynnik determinacji jest bliski 1, co oznacza bardzo dobre dopasowanie linii regresji do wyników obserwacji. Zmienność wydatków bieżących wyjaśnia odpowiednio 99,03% (gminy), 97,31% (powiaty grodzkie), 97,88% (powiaty) zmienności dochodów bieżących tych jednostek samorządu terytorialnego. Dla województw samorządowych współczynnik determinacji wynosi 0,820595, co oznacza, że zmienność dochodów bieżących uzyskanych przez nie została wyjaśniona w 82,06% zmiennością ich wydatków bieżących (zadowalające dopasowania funkcji regresji do danych empirycznych). Innymi słowy, jedynie w odniesieniu do województw samorządowych współczynnik determinacji spada poniżej 0,9, co i tak nie wyklucza trafności prognoz tworzonych na podstawie tego modelu.

## 7. Samodzielność finansowa samorządu terytorialnego poprzez wybór właściwej formy organizacyjnej świadczenia usług publicznych

Podmiotami samorządu terytorialnego odpowiedzialnymi formalnie i politycznie za wykonywanie budżetów JST są organy wykonawcze. Faktyczna realizacja zadań polega jednak na ponoszeniu wydatków przez jednostki organizacyjne gmin, powiatów i województw samorządowych. Ze względu na specyfikę zadań realizowanych przez

samorząd terytorialny organizacyjno-finansowe formy funkcjonowania tych jednostek (w większości przypadków) różnią się od działających w sektorze prywatnym. JST są to bowiem podmioty, których działalność ogranicza ustawa o finansach publicznych, co zmniejsza ich samodzielność finansową i elastyczność gospodarowania środkami pieniężnymi. Oczywiście nie można wykluczyć, że niektóre zadania lokalne realizowane będą również w formie spółek prawa handlowego ze 100% udziałem JST albo poprzez partnerstwo publiczno-prywatne, albo kontraktowanie usług u prywatnych podmiotów.

Forma organizacyjna podmiotu świadczącego usługi publiczne wyznacza ramy samodzielności finansowej zarówno władzom JST, jak i podmiotom tworzącym i dostarczającym te usługi.

Ze względu na zróżnicowanie podmiotów świadczących usługi publiczne zostanie dokonana ich charakterystyka głównie z punktu widzenia samodzielności finansowej władz JST i zakresu swobody dostawców usług.

Działalność JST może być prowadzona w formach:

- jednostki budżetowej,
- samorządowego zakładu budżetowego,
- instytucji kultury,
- samodzielnego publicznego zakładu opieki zdrowotnej,
- spółki prawa handlowego.

Ponadto samorząd terytorialny może zlecać realizację usług podmiotom prywatnym oraz organizacjom pożytku publicznego.

Podstawową formą działalności podmiotów w sektorze publicznym są *jednostki budżetowe*. Są to takie instytucje, których dochody są dochodami budżetu, a wydatki są wydatkami budżetu. Takie pełne objęcie budżetem dochodów i wydatków jednostek budżetowych można określić pojęciem „budżetowanie brutto”. Oznacza ono, że jednostki budżetowe nie mogą z własnych dochodów pokrywać swoich wydatków. Dysponują one jedynie takimi środkami, jakie zostały dla nich zaplanowane w budżecie. Zmiana w planie finansowym jednostek budżetowych musi być poprzedzona uprzednią zmianą — o czym wspomnieliśmy wcześniej — w budżecie JST. Władze JST decydują o wielkości planowanych dla nich wydatków i wszelkich zmianach w tym zakresie. Do jednostek budżetowych w pełnym zakresie odnosi się także zasada roczności budżetu, oznaczająca możliwość wydatkowania zaplanowanych dla nich środków jedynie w roku budżetowym. Środki jednostek budżetowych niewykorzystane w roku budżetowym przepadają w tym znaczeniu, że w następnym roku każda jednostka działać będzie w oparciu o nowy plan finansowy objęty nowym budżetem JST. Dlatego też w odniesieniu do jednostek budżetowych obserwuje się zjawisko „ucieczki ze środkami” pod koniec roku budżetowego, ponieważ niewykorzystane do końca roku środki nie mogą być rozdysponowane w nowym okresie

budżetowym. Jednostkami budżetowymi są np. urzędy JST, szkoły, ośrodki pomocy społecznej. Są to takie instytucje, które nie mają własnych dochodów bądź uzyskują tylko niewielkie wpływy ze swojej działalności. Jednostki budżetowe nie posiadają osobowości prawnej. Są powoływane i likwidowane wyłącznie przez organy stanowiące jednostek samorządu terytorialnego.

Działalność jednostek budżetowych charakteryzuje się całkowitym brakiem autonomii finansowej i uzależnieniem od planu budżetowego. Ta forma organizacyjna pozbawia kierownictwo i pracowników jednostek budżetowych inicjatywy w zakresie dysponowania wygospodarowanymi przez siebie dochodami, gdyż i tak nie będzie ich można przeznaczyć na potrzeby tych jednostek. Równocześnie nie stwarza ona żadnych bodźców, sprzyjających efektywnemu gospodarowaniu środkami pieniężnymi i ograniczaniu wydatków. W konsekwencji, ze względu na brak możliwości zastosowania mechanizmów ekonomicznych, w przypadku jednostek budżetowych mamy do czynienia z limitowaniem wydatków, przydzielaniem środków na podstawie ustalonych norm budżetowych i wskaźników budżetowych. Wszystko po to, aby przeciwdziałać nieracjonalnemu wydatkowaniu środków. Władze JST mają bezpośredni wpływ na funkcjonowanie jednostek budżetowych.

W celu zwiększenia zainteresowania jednostek budżetowych wygospodarowaniem własnych dochodów do końca 2010 roku ustawodawca dopuszczał możliwość wyodrębniania przy tych jednostkach podmiotów gospodarki pozabudżetowej w formie gospodarstw pomocniczych oraz rachunku dochodów własnych (RDW)<sup>142</sup>. Wyodrębnienie dotyczyło części działalności podstawowej bądź działalności ubocznej, która przynosiła dochody, np. w postaci opłat za świadczone usługi. Gospodarstwa pomocnicze i RDW mogły działać wyłącznie przy jednostkach budżetowych, przy czym pierwsze były wyodrębniane organizacyjnie i finansowo, a drugie tylko finansowo. Celem działalności gospodarstw pomocniczych i RDW była poprawa funkcjonowania, czyli lepsze zaspokajanie potrzeb przez jednostki budżetowe, przy których zostały utworzone.

Ustawa z dnia 23 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych zlikwidowała wymienione instytucje, a ich składniki majątkowe do końca 2010 roku przejęły jednostki budżetowe, przy których instytucje te działały. Wyjątek dotyczy jedynie jednostek oświatowych. Na mocy art. 223 ustawy o finansach publicznych mogą one nadal gromadzić na wyodrębnionych rachunkach bankowych dochody pochodzące ze spadków, z darowizn oraz z odszkodowań i wpłat za uszkodzone lub utracone mienie.

Inną niż jednostki budżetowe formą organizacji finansowania zadań publicznych są *samorządowe zakłady budżetowe*. Instytucje te mogą funkcjonować jedy-

---

<sup>142</sup> Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 8 maja 1991 r. w sprawie gospodarstw pomocniczych (DzU z 1991 r. Nr 42, poz. 185 z późn. zm.) oraz Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 8 maja 1991 r. w sprawie środków specjalnych (DzU z 1991 r. Nr 42, poz. 184 z późn. zm.).

nie w obrębie szeroko rozumianej działalności komunalnej (tj. w gospodarce mieszkaniowej, wodociągach i kanalizacji, drogownictwie, transporcie lokalnym, gospodarowaniu zielenią, kulturze fizycznej, funkcjonowaniu cmentarzy komunalnych). Zakłady budżetowe z własnych przychodów pokrywają swoje wydatki, a z budżetem rozliczają się wynikiem, tj. nadwyżką bądź deficytem, czyli metodą netto (w przeciwieństwie do jednostek budżetowych). Samorządowe zakłady budżetowe działają w oparciu o ustawę o finansach publicznych. W Polsce zakładami budżetowymi mogą być tylko takie jednostki organizacyjne sektora finansów publicznych, które z własnych przychodów finansują co najmniej 50% swoich wydatków bieżących.

Podstawą gospodarki finansowej samorządowego zakładu budżetowego jest roczny plan finansowy, obejmujący przychody (w tym dotację z budżetu JST), koszty i inne obciążenia, stan środków obrotowych na początek i koniec roku, stan należności i zobowiązań na początek i koniec roku. Rozliczenie zakładu z budżetem zależy od jego wyniku finansowego. Samorządowy zakład budżetowy planuje jako wpłatę do budżetu nadwyżkę środków obrotowych ustaloną na koniec okresu sprawozdawczego, chyba że organ stanowiący JST postanowi inaczej. Samorządowe zakłady budżetowe mogą otrzymywać z budżetu JST dotacje przedmiotowe, dotacje celowe na inwestycje oraz na działalność bieżącą z udziałem środków z UE, a także jednorazowe dotacje na pierwsze wyposażenie. Dotacjami i ewentualnymi wpłatami nadwyżek samorządowe zakłady budżetowe powiązane są wyłącznie z budżetem tych JST, w ramach których funkcjonują.

W trakcie roku budżetowego w planie finansowym samorządowego zakładu budżetowego mogą być dokonywane zmiany w przypadku zrealizowania wyższych niż planowano przychodów i kosztów (bez zmiany jego planu), pod warunkiem że nie spowoduje to zmniejszenia wpłat do budżetu ani zwiększenia dotacji z budżetu. W przypadku zmiany tych dwóch pozycji konieczna jest korekta planu zakładu budżetowego, po dokonaniu uprzedniej zmiany budżetu przez organ stanowiący JST. O wysokości dotacji dla zakładów budżetowych, a także o poziomie wpłat do budżetu nadwyżek zakładów budżetowych każdorazowo decyduje organ stanowiący JST. Plany finansowe zakładu budżetowego zatwierdzają kierownicy zakładów budżetowych lub organy wykonawcze JST (jeżeli to sobie zastrzegą), aby np. prowadzić jednolitą politykę płacową na terenie JST, określając zasady wynagradzania nie tylko w jednostkach budżetowych, ale także podmiotach gospodarki pozabudżetowej. Należy również zwrócić uwagę, iż na samorządowych zakładach budżetowych, jako jednostkach organizacyjnych nieposiadających osobowości prawnej, ciąży obowiązek płacenia podatku dochodowego od osób prawnych. Podatek dochodowy płacony jest od różnicy pomiędzy przychodami uzyskanymi w danym roku a kosztami uzyskania przychodów. Podatek ten pomniejsza wielkość wpłaty do budżetu nadwyżki środków obrotowych.

Ze względu na powiązanie samorządowych zakładów budżetowych z budżetem wynikiem swojej działalności wpływ władz JST na ich działalność jest ograniczony. Daje to większą samodzielność finansową kierownictwu tych instytucji w prowadzeniu działalności. Samodzielność ta nie jest jednak pełna ze względu na ograniczenia dotyczące sprzedaży majątku, konieczności odprowadzania nadwyżek środków obrotowych, braku osobowości prawnej.

Jednostkami organizacyjnymi, w ramach których JST wykonują swoje zadania, są także *instytucje kultury*.<sup>143</sup> Są one tworzone przez organy stanowiące samorządu terytorialnego i prowadzą działalność kulturalną. Instytucjami kultury są: teatry, opery, operetki, filharmonie, orkiestry, kina, muzea, biblioteki, domy kultury, ogniska artystyczne, galerie itp. Każda nowo utworzona instytucja kultury, z momentem wpisu do rejestru instytucji kultury, uzyskuje osobowość prawną. Organ założycielski zobowiązany jest zapewnić instytucji kultury środki niezbędne do rozpoczęcia i prowadzenia działalności oraz utrzymania obiektu, w którym ta działalność jest prowadzona. W tym celu z budżetu na rzecz instytucji kultury przekazywana jest dotacja podmiotowa. Instytucje kultury samodzielnie prowadzą gospodarkę finansową w oparciu o plany działalności zatwierdzane przez jej dyrektora. Oprócz dotacji, przychodami instytucji kultury mogą być wpływy z prowadzonej działalności, w tym środki otrzymane od osób fizycznych i prawnych, środki ze sprzedaży składników majątkowych, wpływy z najmu i dzierżawy składników majątkowych.

Instytucje kultury formalnie mają duży zakres swobody w prowadzeniu swojej działalności, dzięki temu, że posiadają osobowość prawną oraz nie podlegają wszystkim rygorom ustawy o finansach publicznych, w tym sprawozdawczości budżetowej. W rzeczywistości samodzielność finansowa tych instytucji jest ograniczona charakterem świadczonych usług. Usługi w zakresie kultury i ochrony dziedzictwa narodowego świadczone są nieodpłatnie bądź za częściową odpłatnością, natomiast ich wytwarzanie generuje koszty. Sprawia to, że instytucje te są silnie uzależnione od władz JST. Gdyby nie ustawowe gwarancje zobowiązujące (na mocy ustawy o organizowaniu i prowadzeniu działalności kulturalnej) władze JST do przekazywania tym instytucjom środków finansowych na działalność statutową, to działalność ta byłaby bardzo ograniczona. Dla wielu JST sprawą ważniejszą niż kultura i sztuka jest finansowanie remontów dróg oraz usług komunalnych.

Na podstawie praktycznych doświadczeń można stwierdzić, że usamodzielnienie samorządowych instytucji kultury (w oparciu o ustawę o działalności kulturalnej) ograniczyło ich faktyczny dostęp do środków publicznych. Uzyskanie przez te instytucje osobowości prawnej sprawiło, że władze JST nie traktują ich jako własnych podmiotów, ale jako instytucje funkcjonujące samodzielnie. Planując dla nich

---

<sup>143</sup> Ustawa z dnia 25 października 1991 r. o organizowaniu i prowadzeniu działalności kulturalnej (DzU z 1991 r. Nr 13, poz. 123 z późn. zm.).

dotacje, oczekują pozyskiwania własnych przychodów. Tymczasem większość tych instytucji nie ma żadnych lub ma ograniczone możliwości prowadzenia odpłatnej działalności (w przeciwieństwie do dużych centralnych instytucji kultury, prowadzących odpłatną działalność oraz mogących liczyć na sponsorów).

Podmiotami wykonującymi zadania JST są także *samodzielne publiczne zakłady opieki zdrowotnej* (SPZOZ)<sup>144</sup> posiadające osobowość prawną.

SPZOZ może uzyskiwać środki finansowe z kontraktów na usługi lecznicze (odpłatna działalność lecznicza) oraz wydzielonej działalności gospodarczej, jeżeli przewiduje to statut. Może również otrzymywać środki publiczne na realizację zadań w zakresie programów zdrowotnych i promocji zdrowia, remonty, inwestycje i zakup aparatury, realizację projektów finansowanych z udziałem środków pochodzących z budżetu UE na programy wieloletnie i kształcenie osób wykonujących zawody medyczne. Środki te przekazywane są z budżetów JST w formie dotacji w rozumieniu ustawy o finansach publicznych. Ustawa o działalności leczniczej przewiduje również możliwość przekazywania środków finansowych podmiotom wykonującym działalność leczniczą na podstawie umowy zawartej z JST (art. 115 ustawy o działalności leczniczej).

Z własnych przychodów SPZOZ ponosi koszty swojej działalności. Sam decyduje o podziale zysku, a także we własnym zakresie pokrywa ujemny wynik finansowy. Jeżeli strata nie może być pokryta we własnym zakresie, to wówczas organ, który zakład utworzył, może w ciągu trzech miesięcy od upływu terminu zatwierdzenia sprawozdania finansowego pokryć jego ujemny wynik finansowy za rok obrotowy. W przypadku niepokrycia ujemnego wyniku finansowego organ uchwałodawczy JST musi w ciągu dwunastu miesięcy podjąć uchwałę o likwidacji SPZOZ. Wówczas jego zobowiązania stają się zobowiązaniami właściwej JST.

Forma organizacyjna SPZOZ nadaje tym instytucjom dużą samodzielność finansową. Podmioty te samodzielnie gospodarują przekazanymi im w nieodpłatne użytkowanie nieruchomościami i majątkiem JST, aczkolwiek zbycie aktywów, oddanie ich w najem i użytkowanie może nastąpić tylko na zasadach określonych przez podmiot tworzący SPZOZ. Zakłady opieki zdrowotnej nie mogą także wносить przekazanego im majątku w formie aportu do spółek ani przekazywać go fundacjom i stowarzyszeniom.

Władze JST mają ograniczoną samodzielność finansową w oddziaływaniu na SPZOZ. Mogą je wspomagać finansowo, ewentualnie w przypadku problemów z pokryciem ujemnego wyniku finansowego przez SPZOZ mogą to uczynić we własnym zakresie. Generuje to jednak dodatkowe wydatki dla JST, na które nie zostały im przydzielone środki finansowe. Równocześnie na podstawie ustaw ustrojowych oraz

<sup>144</sup> Ustawa z dnia 15 kwietnia 2011 r. o działalności leczniczej (DzU z 2011 r. Nr 112, poz. 654 z późn. zm.).

ustawy o działalności leczniczej nałożono na nie obowiązki w zakresie ochrony zdrowia. Aby uwolnić się od finansowania ujemnego wyniku finansowego SPZOZ, podmioty te są przekształcane w *spółki kapitałowe*. Od 1 lipca 2011 roku jest to jedyna możliwość przekształcenia SPZOZ. Zachętą ze strony władz centralnych do przekształcania SPZOZ w spółki kapitałowe jest restrukturyzacja przez państwo części długów tych podmiotów. Po utworzeniu spółki kapitałowej odpowiedzialność za zaspokajanie usług zdrowotnych przechodzi na spółkę. Spółki kapitałowe jako podmioty lecznicze nie należą do sektora finansów publicznych. Dlatego też same ponoszą pełną odpowiedzialność finansową za swoją działalność. Wprawdzie jako podmioty lecznicze mogą korzystać z różnych form wspierania swojej działalności na podstawie ustawy o działalności leczniczej, ale ich ujemne wyniki finansowe nie mogą być pokrywane ze środków budżetowych.

Spółki kapitałowe są również powszechną formą wykonywania zadań o charakterze użyteczności publicznej z zakresu gospodarki komunalnej. Dotyczy to zaopatrzenia mieszkańców w wodę, oczyszczania ścieków i utrzymania czystości, a także transportu lokalnego. O wyborze sposobu i formy prowadzenia działalności komunalnej decyduje organ stanowiący JST. Utworzenie spółki prawa handlowego sprawia, że podmiot przestaje działać w oparciu o ustawę o finansach publicznych, a rozpoczyna działalność na podstawie kodeksu spółek handlowych<sup>145</sup>. Aby do tego doszło, konieczne jest:

- zawarcie umowy spółki (w przypadku spółki z ograniczoną odpowiedzialnością) lub przyjęcie statutu (w przypadku spółki akcyjnej),
- wniesienie kapitału założycielskiego lub zebranie kapitału akcyjnego,
- ustanowienie organów spółki lub zawiązanie spółki,
- wpis do rejestru handlowego.

Specyficznym rodzajem spółek funkcjonujących w sferze użyteczności publicznej są jednoosobowe spółki gmin, powiatów i województw. W spółce takiej jednostkę samorządu terytorialnego reprezentuje organ wykonawczy. Natomiast w skład rady nadzorczej wchodzi przedstawiciele gminy, powiatu bądź województwa powołani przez zarząd oraz członkowie wybierani przez pracowników spółki.

Poza sferą użyteczności publicznej jednostki gminy mogą tworzyć spółki prawa handlowego tylko wówczas, gdy:

- istnieją niezaspokojone potrzeby wspólnoty samorządowej na rynku lokalnym,
- występujące w gminie bezrobocie wpływa ujemnie na poziom życia mieszkańców,

---

<sup>145</sup> Ustawa z dnia 15 września 2000 r. — Kodeks spółek handlowych (DzU z 2000 r. Nr 94, poz. 1037 z późn. zm.).

- zbycie składnika mienia komunalnego mogącego stanowić wkład niepieniężny gminy do spółki spowoduje dla gminy poważną stratę majątkową.

Powyższe ograniczenia dotyczące tworzenia spółek poza sferą użyteczności publicznej nie mają zastosowania do posiadania przez gminy akcji i udziałów spółek zajmujących się czynnościami bankowymi, ubezpieczeniowymi oraz działalnością doradczą, promocyjną, edukacyjną i wydawniczą na rzecz samorządu terytorialnego, a także innych spółek ważnych dla rozwoju gminy.

Jeszcze inną formą finansowania działalności JST jest *zlecanie zadań organizacjom pożytku publicznego*, a także *partnerstwo publiczno-prywatne*.

Ponieważ znaczna część zadań JST mieści się w zakresie działań organizacji pożytku publicznego, które niejednokrotnie realizują je efektywniej i taniej, JST zlecają do realizacji tym instytucjom część swoich zadań. Taka możliwość istnieje na podstawie ustawy o finansach publicznych oraz ustawy o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie<sup>146</sup>. Formą przekazywania środków finansowych są dotacje celowe. Mogą być one udzielane wyłącznie podmiotom niedziałającym w celu osiągnięcia zysku, jeżeli realizują zadania danej JST. Zlecanie zadania i udzielanie dotacji dla tej ostatniej grupy podmiotów następuje na zasadach określonych w ustawie o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie, a jeżeli dotyczy to innych zadań niż określone w tej ustawie, to na podstawie umowy JST z podmiotem realizującym zadanie. W tym przypadku samodzielność w zakresie realizacji zadań publicznych pozostaje w gestii organizacji pozarządowych, ale zadaniem władz JST jest kontrola i nadzór nad poprawną realizacją zadań JST, a także stworzenie mechanizmów rozliczania dotacji. Dotyczy to również finansowania zadań z zakresu oświaty przez niepubliczne placówki oświatowe.

Jeszcze inną formą kojarzenia środków publicznych i prywatnych w celu realizacji zadań publicznych jest partnerstwo publiczno-prywatne (PPP)<sup>147</sup>. Oznacza ono współpracę między sektorami publicznym i prywatnym, polegającą na realizacji zadań należących do sektora publicznego przez sektor prywatny. Ten sposób finansowania zadań powinien przynosić korzyści obu stronom, które rozdzielają zadania i ryzyko w sposób uwzględniający specyfikę danego sektora.

Istotą współpracy w ramach PPP jest dostarczenie przez podmioty sektora prywatnego kapitału oraz obciążenie ich obowiązkiem realizacji projektu w zakładanym terminie przy jednoczesnym zachowaniu przez sektor publiczny odpowiedzial-

<sup>146</sup> Por. ustawa z dnia 24 kwietnia 2003 roku o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie (DzU z 2003 r. Nr 96, poz. 873 z późn. zm.).

<sup>147</sup> Por. ustawa z dnia 19 grudnia 2008 roku o partnerstwie publiczno-prywatnym (DzU z 2008 r., Nr 19, poz. 100 z późn. zm.).

ności za dostarczenie obywatelom usług publicznych w zakresie i na poziomie zapewniającym rozwój gospodarczy i podnoszenie jakości życia.

Taki sposób finansowania zadań i angażowania środków publicznych powinien mobilizować władze JST do szczególnie wnikliwej analizy kosztów realizowanych zadań i angażowanych funduszy publicznych.

Z dotychczasowych rozważań wynika, że ograniczony dostęp JST do środków publicznych powinien mobilizować te podmioty do stosowania w większym zakresie narzędzi prawnych i administracyjnych mających racjonalizować wydatki publiczne. W zależności od formy organizacyjno-prawnej podmiotów mogą być wykorzystywane różne narzędzia racjonalizujące wydatki publiczne.

W przypadku jednostek organizacyjnych ściśle powiązanych z budżetem samorządu terytorialnego władze samorządowe w większym zakresie wykorzystują administracyjne metody kontroli środków publicznych, jak sporządzanie harmonogramów, wykazywanie zaangażowania środków publicznych, stosowanie ustawy o zamówieniach publicznych, wdrażanie budżetu zadaniowego, audyt wewnętrzny czy wreszcie blokowanie środków budżetowych.

Z kolei w przypadku realizacji zadań JST przez podmioty mające duży zakres samodzielności finansowej (dotyczy spółek kapitałowych JST, a także prywatnych podmiotów, którym zlecane są zadania publiczne) kontrola racjonalizacji wydatkowania środków publicznych musi być prowadzona pośrednio przy wykorzystaniu takich narzędzi, jak kontrola zarządcza, ustalanie zasad rozliczania dotacji itp.

Reasumując, należy stwierdzić, że sytuacja ekonomiczna kraju, a także zmieniające się uwarunkowania prawne (w tym nowa ustawa o finansach publicznych) wymuszają racjonalizację wydatków publicznych<sup>148</sup>. Racjonalizacji nie można jednak utożsamiać z ograniczaniem oferowanych przez samorząd terytorialny usług, lecz z efektywniejszym wykorzystywaniem środków publicznych.

---

<sup>148</sup> Szerzej: L. Patrzalek, *Finanse...*, jw., s. 263 i nast.

# Samodzielność samorządu terytorialnego w zakresie zaciągania długu publicznego w Polsce

## 1. Przyczyny zadłużania się samorządu terytorialnego

Dochody z podatków, majątku publicznego oraz dotacji ogólnych i celowych (z wyjątkiem dochodów ze sprzedaży majątku i dotacji inwestycyjnych) przeznaczone są na finansowanie bieżących zadań samorządu terytorialnego. Na ogół rzadko zdarza się, aby wygospodarowane nadwyżki dochodów bieżących nad wydatkami bieżącymi były wydajnym źródłem finansowania wydatków majątkowych. Tymczasem władze samorządowe podejmują na swoim terenie różnorakie decyzje o charakterze rozwojowym. Muszą one wówczas sięgać do nadzwyczajnych źródeł zasilania finansowego, jakimi są pożyczki, kredyty lub emitowane obligacje.

Praktycznie we wszystkich krajach samorząd terytorialny ma prawo do korzystania z tej formy zasilania finansowego. W krajach zachodnich istnieje rozbudowany system potencjalnych pożyczkodawców. Są nimi banki komunalne, samorządowe fundusze wyrównawcze, instytucje ubezpieczeniowe, różne agencje państwowe. Ponadto władze samorządowe gromadzą środki na działalność rozwojową poprzez emisję papierów wartościowych.

Samorząd terytorialny na ogół nie ma problemu z dostępem do zwrotnych źródeł zasilania finansowego. Jest on bowiem podmiotem, który w ocenie pożyczkodawców charakteryzuje się wiarygodnością i dużą płynnością finansową, ze względu na stały dopływ środków pieniężnych.

Pożyczki i kredyty różnią się jednak od pozostałych dochodów budżetowych. Mają one charakter zwrotny, a poza tym na bieżąco należy je obsługiwać. W konsekwencji może to doprowadzić do nadmiernego zadłużenia się JST. Wówczas zagrożone może być finansowanie podstawowych, bieżących potrzeb mieszkańców w dziedzinie oświaty, pomocy społecznej, spraw bytowych.

Dla banków oraz innych instytucji udzielających samorządom terytorialnym kredytów i pożyczek plan budżetowy nie jest dokumentem wiążącym. Spłata zo-

bowiązań jest bowiem prawnie zagwarantowana w każdym wniosku o kredyt i pożyczkę. W przypadku niewypłacalności JST, instytucje finansowe (wskutek prawnego zabezpieczenia kredytu i pożyczki) mają prawo domagać się zwrotu długu (prowadząc postępowanie egzekucyjne). Nawet wówczas, gdyby miało to stanowić zagrożenie dla realizacji zadań publicznych. Dlatego też ze względów bezpieczeństwa zarówno dla samorządu terytorialnego, jak i pożyczkodawców występują ustawowe ograniczenia w korzystaniu ze zwrotnego systemu zasilania finansowego JST. Ograniczenia takie nie występują w odniesieniu do podmiotów prywatnych, gdzie jedyną barierą udzielenia bądź nieudzielenia kredytu i pożyczki jest zdolność kredytowa.

W przypadku JST te ustawowe ograniczenia sprowadzają się z jednej strony do określenia potrzeb, które mogą być finansowane przychodami zwrotnymi, a z drugiej strony do wyznaczania granic zadłużania się samorządu terytorialnego. Na przykład, zgodnie z obowiązującą ustawą o finansach publicznych organ stanowiący JST nie może uchwalić budżetu, w którym planowane wydatki bieżące są wyższe od planowanych dochodów bieżących powiększonych o nadwyżkę budżetową z lat ubiegłych i wolne środki, rozumiane jako nadwyżka środków pieniężnych na rachunku bieżącym budżetu JST wynikająca z rozliczeń wyemitowanych papierów wartościowych, kredytów i pożyczek.

Konsekwencją zaciągania przez JST kredytów i pożyczek jest występowanie długu publicznego. Stanowi on zobowiązanie władz samorządowych z tytułu zaciągniętych kredytów i pożyczek oraz wyemitowanych papierów wartościowych. W związku z tym w budżetach przyszłych okresów muszą być planowane środki na jego obsługę. Wydatki te ograniczają jednak możliwości finansowania innych wydatków budżetowych.

Duży wpływ na wielkość zaciąganych pożyczek przez władze samorządowe ma obowiązujący w danym kraju model podziału zadań i środków finansowych pomiędzy administrację rządową a samorząd terytorialny<sup>149</sup>. Obciążenie samorządu terytorialnego nadmiernymi (w stosunku do otrzymanych dochodów) zadaniami może być przyczyną narastania długu samorządowego. Wówczas deficyt budżetu państwa przerzucany jest na budżety JST. Przy ograniczonych zasobach publicznych sytuacja taka jest wielce prawdopodobna.

Dług jednostki samorządu terytorialnego jest sumą zaciągniętych przez tę jednostkę różnych zobowiązań finansowych w związku z dokonywaniem wydatków przewyższających dochody możliwe do przeznaczenia na ich finansowanie. W tym zakresie dług samorządowy jest pojęciem szerokim, obejmującym szczególnie zobowiązania JST z tytułu:

---

<sup>149</sup> Por. J. Aben, *Gestion et financement des collectivités locales*, L'Harmattan, Paris 2003, s. 159 i nast.

- zaciągniętych pożyczek i kredytów bankowych,
- wyemitowanych papierów wartościowych opiewających na wierzytelności pieniężne,
- przyjętych depozytów,
- wymagalnych zobowiązań wynikających z odrębnych ustaw, prawomocnych orzeczeń sądów lub ostatecznych decyzji administracyjnych, a także uznanych za bezsporne przez właściwą jednostkę sektora finansów publicznych<sup>150</sup>.

Analiza składowych zadłużenia dowodzi, iż podstawową kategorią dłużną jednostek samorządowych są nadal zaciągane pożyczki i kredyty bankowe. Stanowią one ponad 85% ogółu zadłużenia. Niezwykle istotnego znaczenia nabiera to, że średnio ok. 95% zaciąganych pożyczek i kredytów oraz emitowanych obligacji stanowią walory długoterminowe. Małe znaczenie dla poziomu długu mają natomiast przyjmowane przez samorząd depozyty oraz zobowiązania wymagalne.

Osiągnięcie celów jednostek samorządu terytorialnego, a więc realizacja całokształtu zadań o charakterze bieżącym i inwestycyjnym, jest realne jedynie przy określonym poziomie wydatków. Niedostosowane do potrzeb źródła dochodów samorządowych skłaniają do podjęcia deficytowego finansowania części zadań, a tym samym wymuszają emisję długu lokalnego. Należy jednak dokonać precyzyjnego rozróżnienia — co zauważa m.in. P. Swianiewicz — zadłużenia, którego celem jest finansowanie inwestycji, od tego, które służy pokryciu deficytu wydatków bieżących<sup>151</sup>. Zasada zrównoważonego budżetu jednoznacznie postuluje, aby władze samorządowe unikały pożyczek na finansowanie zadań bieżących poprzez ograniczenie ich do sytuacji wyjątkowych, np. związanych z niedopasowaniem w trakcie roku budżetowego strumienia dochodów i wydatków. Inaczej traktowane jest zadłużenie, którego podstawą powstania jest chęć sfinansowania nakładów inwestycyjnych służących poprawie standardu życia społeczności lokalnej. Bazując bowiem na koncepcji federalizmu fiskalnego, wskazuje się wiele argumentów przemawiających bardziej za finansowaniem inwestycji ze źródeł zwrotnych aniżeli długotrwałym angażowaniem do tego celu dochodów własnych. Jednym z orędowników tej koncepcji jest D.S. King, który po stronie zalet wskazuje m.in. na możliwości<sup>152</sup>:

- osiągnięcia korzyści z przyspieszonego rozwoju gospodarki przewyższających koszty obsługi długu,

<sup>150</sup> Por. ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych (DzU z 2009 r. Nr 157, poz. 1240 z późn. zm.).

<sup>151</sup> Por. P. Swianiewicz, *Finanse lokalne. Teoria i praktyka*, Wydawnictwo Municipium, Warszawa 2004, s. 131.

<sup>152</sup> Por. D.S. King, *Fiscal Tiers: The Economics of Multi-Level Government*, Allen & Unwin, London 1984; P. Swianiewicz, *Finanse lokalne...*, jw., s. 131–133.

- obniżenia bieżących kosztów funkcjonowania jednostki samorządowej,
- skrócenia czasu realizacji przedsięwzięcia, a tym samym obniżenia realnych kosztów podejmowanej inwestycji,
- uzyskania dostępu do środków z Unii Europejskiej, w tym przede wszystkim w ramach pomocy przedakcesyjnej oraz z funduszy strukturalnych i Funduszu Spójności UE.

Polityka zadłużania się jednostek sektora samorządowego oraz obowiązujące ją ograniczenia są także niezwykle istotnymi elementami procedur zapewniających bezpieczeństwo systemu finansów publicznych. Dług samorządowy jest bowiem integralną częścią państwowego długu publicznego, który w myśl obowiązujących przepisów prawa podlega licznym regulacjom ustawowym. Dane zaprezentowane w tabeli 29 jednoznacznie dowodzą, iż struktury samorządowe systematycznie przewyższają obawy wynikające z zaciągania długu, który stopniowo wzrasta zarówno w ujęciu nominalnym w strukturze długu ogółem, jak i w relacji do PKB. Oznacza to, że dynamika wzrostu zadłużenia municypalnego postępuje znacznie szybciej aniżeli analogiczna w sektorze rządowym oraz w odniesieniu do tempa wzrostu gospodarczego.

## 2. Granice zadłużania się a problem samodzielności władz samorządowych

Regulacje prawne określające zakres samodzielności samorządu terytorialnego w procesie zaciągania i obsługi zobowiązań zostały zawarte w wielu aktach normatywnych. Do kanonu norm prawnych należy niewątpliwie zaliczyć:

- art. 104 c Traktatu z Maastricht wprowadzający limit nominalnej wartości długu skonsolidowanego wewnątrz sektora *general government* (sektor instytucji rządowych i samorządowych), którego wartość nie powinna przekroczyć poziomu 60% PKB obliczonego w cenach rynkowych,
- art. 216 ust. 5 Konstytucji RP, będący adaptacją postanowień Traktatu o Unii Europejskiej do norm zawartych w ustawie zasadniczej, zakazujący wszelkich działań, których efektem stałoby się powiększenie materii długu publicznego powyżej poziomu 3/5 PKB,
- wiele regulacji szczegółowych zawartych w ustawie o finansach publicznych.

Zagadnienia dotyczące zaciągania długu przez jednostki samorządu terytorialnego w Polsce reguluje szczegółowo ustawa o finansach publicznych<sup>153</sup>. Pro-

---

<sup>153</sup> Ustawa z dnia 30 czerwca 2005 r. o finansach publicznych, jw. oraz ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych..., jw.

blematyka granic zadłużania się podmiotów sektora publicznego podniesiona została także ze względu na rangę zagadnienia w Konstytucji RP z dnia 2 kwietnia 1997 roku.

Najogólniej można stwierdzić, że do końca 2013 roku w Polsce istnieje co najmniej kilka zabezpieczeń, które ograniczają możliwości nadmiernego zadłużania się jednostek samorządu terytorialnego<sup>154</sup>. Spośród nich podstawowe znaczenie mają dwa mierniki. Są one określone w art. 169 i 170 ustawy o finansach publicznych z 30 czerwca 2005 roku i mają moc obowiązującą do 31 grudnia 2013 roku<sup>155</sup>.

Ograniczenie pierwsze wiąże się z art. 216 Konstytucji RP i działem IV ustawy o finansach publicznych. Zgodnie z art. 216 ust. 5 Konstytucji RP nie wolno zaciągać pożyczek lub udzielać gwarancji i poręczeń finansowych, które spowodowałyby, że państwowy dług publiczny (PDP) przekroczyłby wartość 60% rocznego produktu krajowego brutto (PKB). Jednakże już wówczas, gdy dług publiczny osiągnie 50% PKB przepisy prawne obligują podmioty sektora finansów publicznych do wprowadzenia procedur ostrożnościowych i sanacyjnych. Zważywszy, że jednostki samorządu terytorialnego stanowią ważne ogniwo sektora finansów publicznych, ograniczenia w zakresie zaciągania długu publicznego odnoszą się także do tych podmiotów. I tak w przypadku, gdy:

- 1) wartość łącznej kwoty państwowego długu publicznego (powiększona o kwotę przewidywanych wypłat z tytułu poręczeń i gwarancji udzielonych przez podmioty sektora finansów publicznych) stanowi od 50% do 55% PKB, to relacja deficytu budżetowego każdej jednostki samorządu terytorialnego do jej dochodów nie może być większa niż relacja deficytu budżetu państwa do dochodów budżetu państwa;
- 2) wartość łącznej kwoty państwowego długu publicznego (powiększona o kwotę przewidywanych wypłat z tytułu poręczeń i gwarancji udzielonych przez podmioty sektora finansów publicznych) wynosi od 55% do 60% PKB, to górne ograniczenie relacji deficytu budżetowego każdej jednostki samorządu terytorialnego do jej dochodów zostaje zmniejszone poprzez pomnożenie przez współczynnik  $R$ , gdzie:

$$R = (0,6 - \text{PDP/PKB}) : 0,05;$$

- 3) wartość łącznej kwoty państwowego długu publicznego (powiększona o kwotę przewidywanych wypłat z tytułu poręczeń i gwarancji udzielonych przez podmioty sektora finansów publicznych) przekroczy 60% PKB, to w kolejnym roku budżety jednostek samorządu terytorialnego nie mogą za-

<sup>154</sup> Por. M. Kosek-Wojnar, K. Surówka, *Podstawy finansów...*, jw., s. 248 i nast.

<sup>155</sup> Art. 85 pkt 3 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. Przepisy wprowadzające ustawę o finansach publicznych (DzU z 2009 r. Nr 157, poz. 1241 z późn. zm.).

mykać się deficytem, a ponadto jednostki samorządu terytorialnego obejmuje zakaz udzielania nowych poręczeń i gwarancji.

Powyższe ograniczenia są niezwykle uciążliwe, zważywszy, że jednostki samorządu terytorialnego bez przychodów zwrotnych nie są w stanie finansować swoich potrzeb rozwojowych. Równocześnie jednak należy podkreślić, iż powyższe ograniczenia mają zastosowanie jedynie w sytuacjach nadzwyczajnych, tzn. gdy państwo przeżywa poważny kryzys gospodarczy i rosną wydatki publiczne, wówczas podejmowanie działań mających na celu ograniczanie tych wydatków wydaje się w pełni uzasadnione.

Procedury sanacyjne zostały uruchomione w Polsce po raz pierwszy przy planowaniu budżetów JST na 2005 rok, ponieważ na koniec 2004 roku państwowy dług publiczny przekroczył 50% PKB. W roku 2005 relacja deficytów budżetowych JST do ich dochodów nie mogła przekroczyć 29,3%, tj. relacji planowanego deficytu budżetu państwa do dochodów budżetu państwa w 2004 roku.

Ograniczenie drugie wynika z zapisów art. 169 ustawy o finansach publicznych. Zgodnie z obowiązującymi do końca 2013 roku przepisami prawnymi jednostki samorządu terytorialnego w Polsce nie mogą przeznaczać rocznie więcej niż 15% swoich dochodów na:

- spłatę rat kredytów i pożyczek oraz wykup papierów wartościowych, przeznaczonych na finansowanie planowanego deficytu budżetowego,
- spłatę wcześniej zaciągniętych zobowiązań z tytułu emisji papierów wartościowych oraz zaciągniętych pożyczek i kredytów,
- odsetki od kredytów i pożyczek, w tym również zaciągniętych na pokrycie występującego w ciągu roku budżetowego przejściowego deficytu budżetowego,
- potencjalne spłaty kwot wynikających z udzielonych gwarancji i poręczeń.

W przypadku, gdy relacja łącznej kwoty państwowego długu publicznego (powiększona o kwotę przewidywanych wypłat z tytułu poręczeń i gwarancji udzielonych przez podmioty sektora finansów publicznych) do kwoty PKB przekroczy 55%, to środki pieniężne przeznaczone rocznie na obsługę i spłatę długu publicznego nie mogą przekroczyć 12% dochodów jednostki samorządu terytorialnego.

Interpretując powyższe zapisy, należy stwierdzić, że przypadającymi w danym roku do spłaty zobowiązaniami są wszystkie odsetki od kredytów i pożyczek (w tym również od papierów wartościowych), a także potencjalne spłaty w danym roku kwot wynikających z udzielonych przez JST poręczeń i gwarancji. Jeśli jednak chodzi o spłatę rat kredytów i pożyczek, to uwzględnia się jedynie raty od tych kredytów i pożyczek oraz wykup tych papierów wartościowych, które służą do finansowania planowanego deficytu budżetowego oraz te, które są w danym roku spłacane,

a wcześniej zostały zaciągnięte na tzw. rolowanie długu (zostały one zaciągnięte w przeszłości, aby spłacić jeszcze wcześniej zaciągnięte zobowiązania, ale na mniej korzystnych warunkach). Nie są natomiast wliczane do obsługi długu zobowiązania z tytułu spłaty rat kredytów i pożyczek oraz wykupu papierów wartościowych, zaciągnięte na pokrycie występującego w ciągu roku budżetowego przejściowego deficytu budżetowego, jednakże pod warunkiem, że zobowiązania te zostaną spłacone w danym roku budżetowym. W przeciwnym wypadku należy je wliczyć do obsługi długu. Zjawisko to niekiedy jest trudne do wychwycenia, a zwłaszcza wówczas, gdy JST zaciągają kredyty w rachunku bieżącym, które są następnie spłacone poprzez np. przekazanie przez Ministerstwo Finansów (w grudniu) raty części oświatowej subwencji ogólnej na kolejny rok budżetowy (wynagrodzenia pracowników oświaty są wypłacane z góry i dlatego kwoty te wpływają jeszcze w starym roku budżetowym).

Do obsługi długu nie wlicza się także emitowanych papierów wartościowych, kredytów i pożyczek zaciągniętych w związku ze środkami określonymi w umowie zawartej z podmiotem dysponującym funduszami strukturalnymi lub Funduszem Spójności UE oraz poręczeń i gwarancji udzielonych samorządowym osobom prawnym realizującym zadania JST z wykorzystaniem środków pochodzących z tych funduszy. Jednakże w przypadku, gdy środki z funduszy unijnych nie zostaną przekazane lub po ich przekazaniu orzeczony zostanie ich zwrot, to JST nie mogą emitować papierów wartościowych, zaciągać kredytów i pożyczek ani udzielać poręczeń oraz gwarancji, dopóki nie zostaną spełnione wymienione wcześniej warunki. Zapisy art. 169 ustawy o finansach publicznych są więc znacznie bardziej rygorystyczne niż zapisy obowiązującej do 31 grudnia 1998 roku ustawy o finansowaniu gmin. Do końca 1998 roku przy określaniu granicy zadłużania się gmin nie były uwzględniane raty i odsetki od kredytów i pożyczek, dla których ustanowione zostało zabezpieczenie na mieniu gminy.

Również ograniczenie trzecie nie miało zastosowania dla gmin w latach 1990–1998. Zostało ono wprowadzone na mocy zapisów art. 114 ustawy z 26 listopada 1998 roku o finansach publicznych, a następnie powtórzone w art. 170 ustawy z dnia 30 czerwca 2005 roku o finansach publicznych. Ma ono zastosowanie do JST w Polsce do końca 2013 roku. Z zapisów zawartych w tych artykułach wynika, że łączna kwota długu jednostki samorządu terytorialnego na koniec roku budżetowego nie może przekroczyć 60% wykonanych dochodów ogółem tej jednostki, a na koniec kwartału 60% planowanych w danym roku budżetowym jej dochodów. Ograniczeń powyższych nie stosuje się do emitowanych papierów wartościowych, kredytów i pożyczek zaciągniętych w związku ze środkami określonymi w umowie zawartej z podmiotem dysponującym funduszami strukturalnymi lub Funduszem Spójności UE. Jednakże w przypadku, gdy środki z funduszy unijnych nie zostaną przekazane lub po ich przekazaniu orzeczony zostanie ich zwrot, to JST nie mogą emitować pa-

pierów wartościowych, zaciągać kredytów i pożyczek ani udzielać poręczeń oraz gwarancji, dopóki nie zostaną spełnione wymienione wcześniej warunki.

Analizując powyższe ograniczenie, należy stwierdzić, iż w niedalekiej przyszłości dla większości jednostek samorządu terytorialnego będzie ono trudne do pokonania, zważywszy że większość zadań rozwojowych jednostki te finansują z przychodów zwrotnych, każdy zaś nowy kredyt i pożyczka podlegają kumulacji i powiększają już istniejący dług publiczny. W konsekwencji możliwości zaciągania nowych zobowiązań przez gminy, powiaty i województwa w kolejnych latach będą coraz bardziej ograniczane. Odnosi się to zwłaszcza do jednostek samorządu terytorialnego o niewielkich budżetach, a mających znaczne zaległości w zakresie rozwoju urządzeń infrastruktury komunalnej i kulturalnej. Dlatego też pozytywnie należy ocenić złagodzenie powyższych ograniczeń w przypadku, gdy zobowiązania JST antycypują środki pomocowe z funduszy budżetu UE.

Podstawowym organem JST uprawnionym do zaciągania zobowiązań długoterminowych jest organ stanowiący, tzn. rada gminy, rada powiatu oraz sejmik województwa samorządowego. Wynika to z zapisów ustaw o samorządzie gminnym, o samorządzie powiatowym oraz o samorządzie województwa. Wola organu stanowiącego w zakresie zaciągnięcia długu publicznego powinna być wyrażona w uchwale budżetowej i musi się wiązać z planowanym deficytem budżetowym. Równocześnie jednak zgodnie z ustawą o finansach publicznych uchwała budżetowa powinna zawierać upoważnienie dla organu wykonawczego jednostki samorządu terytorialnego do zaciągania długu oraz spłat zobowiązań.

Zapisy zawarte we wspomnianych ustawach ustrojowych nie są jednak sprzeczne z zapisem ustawy o finansach publicznych. Należy je interpretować w ten sposób, że organy stanowiące określają maksymalną kwotę długu, który może być zaciągnięty w danym roku budżetowym, oraz terminy jego spłaty. Z kolei organy wykonawcze gmin, powiatów i województw w trybie wynikającym z ustawy o zamówieniach publicznych dokonują wyboru banku lub pożyczkodawcy, dookreślając kwoty kredytów i pożyczek (jednakże nie mogą być one wyższe od wielkości określonej przez organ stanowiący), ich oprocentowanie oraz terminy spłat.

Ustawa o finansach publicznych, która weszła w życie 1 stycznia 2010 r., utrzymała zasadę regulowania poziomu zadłużenia jednostek samorządu terytorialnego. W ustawie tej określono<sup>156</sup>, że organ stanowiący JST nie może uchwalić budżetu, którego realizacja spowoduje, że w roku budżetowym oraz w jakimkolwiek roku następującym po roku budżetowym relacja łącznej kwoty przypadających w danym roku budżetowym spłat rat kredytów i pożyczek oraz wykup papierów wartościowych wraz z należnymi odsetkami, a także potencjalne spłaty kwot wynikających z udzielonych poręczeń oraz gwarancji, do planowanych dochodów ogółem budżetu

---

<sup>156</sup> Por. art. 243 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych..., jw.

przekroczy średnią arytmetyczną z obliczonych dla ostatnich trzech lat relacji jej dochodów bieżących, powiększonych o dochody ze sprzedaży majątku oraz pomniejszonych o wydatki bieżące, do dochodów ogółem budżetu. Do wyliczeń stosuje się wzór:

$$\left( \frac{R+O}{D} \right)_n \leq \frac{1}{3} \cdot \frac{Db_{n-1} + Sm_{n-1} - Wb_{n-1}}{D_{n-1}} + \frac{Db_{n-2} + Sm_{n-2} - Wb_{n-2}}{D_{n-2}} + \frac{Db_{n-3} + Sm_{n-3} - Wb_{n-3}}{D_{n-3}},$$

gdzie:

- |                               |                                                                                                                                                                                         |
|-------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <i>R</i>                      | — planowana na rok budżetowy, łączna kwota z tytułu spłaty rat kredytów i pożyczek oraz wykupu wyemitowanych papierów wartościowych,                                                    |
| <i>O</i>                      | — planowane na rok budżetowy odsetki od kredytów i pożyczek, odsetki i dyskonto od papierów wartościowych emitowanych oraz spłaty kwot wynikających z udzielonych poręczeń i gwarancji, |
| <i>D</i>                      | — dochody ogółem budżetu w danym roku budżetowym,                                                                                                                                       |
| <i>Db</i>                     | — dochody bieżące,                                                                                                                                                                      |
| <i>Sm</i>                     | — dochody ze sprzedaży majątku,                                                                                                                                                         |
| <i>Wb</i>                     | — wydatki bieżące,                                                                                                                                                                      |
| <i>n, n - 1, n - 2, n - 3</i> | — rok budżetowy i lata go poprzedzające.                                                                                                                                                |

Nowa konstrukcja wskaźnika z jednej strony znosi ograniczenia wiążące do końca 2013 roku JST o znacznym potencjale rozwojowym, dla których zaciąganie nawet dość znacznych zobowiązań finansowych może być instrumentem bezpiecznej polityki rozwojowej, z drugiej zaś dyscyplinuje jednostki, których wysokie obciążenie dochodów spłatami zobowiązań nakazuje dużą ostrożność przy zaciąganiu nowych kredytów i pożyczek. Formuła ta ściśle uzależnia wielkość obciążeń JST z tytułu zaciągniętych zobowiązań od nadwyżki operacyjnej skorygowanej o dochody ze sprzedaży majątku.

Górna granica poziomu obciążania budżetu JST spłatami rat wcześniej zaciągniętego długu wraz z rocznymi kosztami jego obsługi — wyznaczona dotychczas arbitralnie ustalonym przez ustawę wskaźnikiem 15 % i 60% dla wszystkich JST — zostanie zastąpiona zmiennym, wyliczanym co roku, indywidualnym dla każdej JST, wskaźnikiem opartym na kwocie skorygowanego wysokością dochodów ze sprzedaży majątku, tzw. wyniku operacyjnego budżetu. Taka konstrukcja wskaźnika powinna sprzyjać zwiększaniu udziału dochodów bieżących w dochodach ogółem oraz podejmowaniu czynności zmierzających do obniżenia wydatków bieżących. Trzeba jednak zwrócić uwagę, że samodzielność JST w tym zakresie będzie znacznie ograniczona wynikającą z obowiązujących przepisów strukturą strumieni

ich dochodów. Szczególnie wyraźnie będzie to widoczne w przypadku dochodów budżetów powiatów.

Nowa formuła niesie dla samorządu terytorialnego wiele niebezpieczeństw w zakresie zaciągania przychodów zwrotnych. Uwzględnia ona bowiem dane historyczne, gdy jej istotą ma być przedstawienie realistycznej wieloletniej prognozy finansowej<sup>157</sup>. Tym samym nowy limit nie informuje o zdolności kredytowej, ale istotnie ogranicza możliwości zadłużania się JST. Ograniczenia dotyczyć będą zwłaszcza małych JST o słabym potencjale podatkowym, samorządów powiatowych, w których dominują transfery środków z budżetu państwa, ale również dużych JST, tj. miast na prawach powiatu, znacznie zadłużonych, gdzie stosunek spłaty zobowiązań do dochodów budżetowych jest wysoki.

Nowa formuła granic zadłużania, obowiązująca od 2014 roku, praktycznie pozbawi JST w Polsce możliwości sięgania do zwrotnych źródeł zasilania finansowego. Wynika to z analizy wieloletniej prognozy finansowej licznej grupy tych jednostek. Podstawową przyczyną takiej sytuacji jest przejście do nowego wskaźnika bez wprowadzenia przez ustawodawcę okresu dostosowawczego. Nowe granice zadłużenia zaczną obowiązywać 1 stycznia 2014 roku. Jednakże władze JST nadal zaciągają pożyczki i kredyty w oparciu o stare wskaźniki określające wielkość zadłużenia. Równocześnie, aby nie wykazywać w wieloletnich prognozach finansowych przekroczenia nowego indywidualnego wskaźnika (obowiązującego od 2014 roku), zaniżają wydatki bieżące bądź planują wysokie (na ogół nierealne) dochody z prywatyzacji. W rzeczywistości w wielu JST po 2013 roku zostaną przekroczone granice zadłużenia. Znaczna liczba JST zaciąga także kredyty i pożyczki z wydłużonym okresem karencji i rozłożonym na wiele lat terminem spłaty.

E. Kornberger-Sokołowska zauważa, że zapisy ustawy o finansach publicznych, a szczególnie związane z zawartymi w niej procedurami ostrożnościowymi i sanacyjnymi, skorelowane z zapisami Traktatu z Maastricht i Konstytucją RP, stanowią podstawę do wyznaczenia granic samodzielności finansowej jednostek samorządu terytorialnego<sup>158</sup>.

E. Ruśkowski wskazuje, że nadmiernym deficytom oraz rozrostowi samorządowego zadłużenia można skutecznie przeciwdziałać, określając precyzyjnie katalog zasad zaciągania zobowiązań przez jednostki samorządowe<sup>159</sup>. Właściwe ich określenie może bowiem wystarczająco wcześniej rozpocząć sekwencję czynności niedo-

---

<sup>157</sup> Por. K. Surówka, M. Winiarz, *Kondycja finansowa polskiego samorządu terytorialnego w latach 2007–2009 a zmiana granic zadłużania się JST*, [w:] *Znaczenie samorządu terytorialnego dla rozwoju regionalnego w Polsce, Niemczech i na Ukrainie*, Uniwersytet Szczeciński, Szczecin 2010.

<sup>158</sup> E. Kornberger-Sokołowska, *Decentralizacja finansów publicznych a samodzielność finansowa jednostek samorządu terytorialnego*, Liber, Warszawa 2001, s. 162.

<sup>159</sup> E. Ruśkowski, *Finanse lokalne w dobie akcesji*, Dom Wydawniczy ABC, Warszawa 2004, s. 105–106.

puszczających do zainicjowania omówionych wcześniej procedur ostrożnościowych i sanacyjnych. Kluczowymi rozwiązaniami w tym zakresie są:

- wskazanie celów zaciągania pożyczek i kredytów oraz emisji obligacji komunalnych,
- prawo do żądania opinii o możliwości spłaty kredytu lub pożyczki przez jednostkę samorządu terytorialnego lub zdolności do wykupu potencjalnie wyemitowanych dłużnych papierów wartościowych,
- ustalenie maksymalnego dyskonta od emitowanych papierów wartościowych oraz nałożenie obowiązku ponoszenia kosztów obsługi zadłużenia co najmniej raz w roku,
- zakaz zaciągania zobowiązań o nieustalonej w dniu transakcji wartości wyrażonej w złotych,
- określenie limitu kosztów obsługi zadłużenia i spłaty poręczeń i gwarancji,
- sparametryzowanie górnej granicy długu jednostki samorządowej<sup>160</sup>.

Jednym ze skuteczniejszych sposobów ograniczania długu samorządowego jest systematyczna i bardzo ścisła procedura kontroli finansowej działań podejmowanych przez jednostki na szczeblu lokalnym i regionalnym. A. Kopańska wskazuje dwa podstawowe modele kontroli finansowej jednostek samorządu terytorialnego<sup>161</sup>.

Pierwszy model kontroli polega na wydaniu orzeczenia o zgodności z właściwymi przepisami prawa przez instytucje powoływane publicznie, które oceniają decyzje władz w zakresie zaciągania długu pod kątem ich zasadności ekonomicznej. Kontrola taka może dotyczyć badania wykonania budżetu za dany okres (*ex post*) lub ograniczać się jedynie do projektu budżetu (*ex ante*) i koncentruje się na:

- ocenie ogólnej sytuacji finansowej samorządu (np. w Belgii),
- ocenie poziomu zadłużenia (np. w Austrii, Niemczech, Wielkiej Brytanii),
- uzyskaniu zgody na zaciągnięcie każdej pojedynczej kwoty długu przekraczającej określony limit (np. w Hiszpanii, Luksemburgu).

Drugi rodzaj kontroli polega na wykorzystaniu do tego celu zależności i mechanizmów rynkowych. Jeżeli w sposób niekontrolowany wzrasta poziom zadłużenia samorządu, co może świadczyć o jego problemach finansowych (przejściowych lub strukturalnych), następuje korekta pozycji rynkowej podmiotu i nieuchronnie wzrasta oprocentowanie każdej następnej pożyczki zaciąganej przez ten podmiot. Dla-

<sup>160</sup> Por. R. Góral, *Granice zadłużania się JST a zakres ich samodzielności finansowej*, [w:] *Samodzielność finansowa JST*, temat badawczy Nr 94/KF/2005/266, kierownik tematu prof. AE dr hab. Krzysztof Surówka.

<sup>161</sup> A. Kopańska, *Zewnętrzne źródła finansowania inwestycji jednostek samorządu terytorialnego*, Difin, Warszawa 2003, s. 76–77.

tego też chęć zachowania wiarygodności na rynku bardzo często skłania jednostki samorządowe do prowadzenia bardzo ostrożnej polityki zadłużania się, a w wielu przypadkach nawet zbyt ostrożnej. Jest to również zjawisko niepożądane, gdyż w efekcie prowadzi do utraty lub niepełnego wykorzystania szans, jakie daje prawo korzystania ze źródeł zwrotnych, np. w finansowaniu zadań o charakterze inwestycyjnym.

Zaprezentowane rozwiązania prawno-finansowe ograniczające swobodę samorządu terytorialnego do zaciągania zobowiązań finansowych w Polsce są w pełni zgodne z regulacjami Europejskiej Karty Samorządu Lokalnego. Wszystkie samorządy, których kraje ratyfikowały postanowienia EKSL, mają zapewniony dostęp do rynku kapitałowego, a ewentualne ograniczenia oraz limity zadłużenia znajdują swoje odzwierciedlenie w prawie krajowym.

Reasumując, jednostki samorządu terytorialnego w Polsce realizując zadania, coraz częściej sięgają do zewnętrznych źródeł zasilania finansowego. Wynika to niedostosowania własnych źródeł dochodów oraz subwencji i dotacji do zakresu realizowanych zadań, a także z podejmowania wielu przedsięwzięć o charakterze fakultatywnym w celu lepszego zaspokojenia potrzeb społeczności lokalnych.

Czynnikiem mającym także pewne znaczenie w ekspansji kredytowej jednostek samorządu terytorialnego jest szeroka oferta zgłaszana przez instytucje finansowe, tj. banki i fundusze celowe. Bierze się to zapewne z tego — o czym wspomniano wcześniej — że JST stanowią wiarygodną grupę kredytobiorców o dużej płynności finansowej.

### **3. Ocena polityki zadłużania się jednostek samorządowych w Polsce oraz jej konsekwencje dla sektora finansów publicznych**

Tabele 29 i 30 przedstawiają wielkość zobowiązań poszczególnych JST w Polsce oraz ich dynamikę w latach 1999–2011.

Dane zawarte w tabelach 29 i 30 świadczą o istotnym wzroście zobowiązań samorządu terytorialnego w latach 1999–2011. Dynamika zobowiązań była wysoka w całym analizowanym okresie i znacznie przekraczała stopę inflacji. Jednakże wzrost zobowiązań JST po 2005 roku powinien budzić szczególny niepokój ze względu na znaczący wzrost jego udziału w strukturze długu publicznego oraz na konsekwencje finansowe dla JST w kolejnych latach.

Zobowiązania JST w ciągu 5 lat (w latach 2007–2011) wzrosły z 26 mld zł do 66 mld zł. W całym analizowanym okresie 1999–2011 dług wszystkich jednostek samorządu terytorialnego w Polsce zwiększył się ponad dziesięciokrotnie.

**Tabela 29.** Wielkość zobowiązań poszczególnych grup JST w latach 1999–2011 (w mld zł)

| Zobowiązania       | 1999 | 2000 | 2001 | 2002 | 2003 | 2004 | 2005 | 2006 | 2007 | 2008 | 2009 | 2010 | 2011 |
|--------------------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|
| JST ogółem         | 6,1  | 9,4  | 12,2 | 15,3 | 17,2 | 19,2 | 21,2 | 25,0 | 25,9 | 28,7 | 40,2 | 58,0 | 65,8 |
| Gminy              | 3,7  | 5,1  | 6,2  | 6,0  | 6,6  | 7,6  | 8,1  | 9,6  | 10,0 | 10,8 | 14,6 | 21,9 | 26,0 |
| Powiaty „grodzkie” | 2,4  | 3,8  | 5,2  | 8,0  | 8,8  | 9,5  | 10,4 | 11,3 | 11,3 | 12,8 | 18,7 | 23,4 | 28,1 |
| Powiaty            | 0,0  | 0,4  | 0,5  | 0,9  | 1,2  | 1,5  | 1,8  | 2,5  | 2,6  | 2,9  | 3,9  | 5,4  | 6,1  |
| Województwa        | 0,0  | 0,1  | 0,3  | 0,4  | 0,6  | 0,6  | 0,9  | 1,6  | 2,0  | 2,2  | 3,0  | 4,3  | 5,6  |

Źródło: Dane Ministerstwa Finansów z wykonania budżetów przez JST za lata 1999–2011.

**Tabela 30.** Dynamika zobowiązań poszczególnych grup JST w latach 1999–2011 (w %)

| Zobowiązania       | 1999 | 2000  | 2001  | 2002  | 2003  | 2004  | 2005  | 2006  | 2007  | 2008  | 2009  | 2010  | 2011  |
|--------------------|------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|
| JST ogółem         | 100  | 154,1 | 129,8 | 125,4 | 112,4 | 111,6 | 110,4 | 117,9 | 104,0 | 110,8 | 140,1 | 144,3 | 113,4 |
| Gminy              | 100  | 137,8 | 121,6 | 96,8  | 110   | 115,1 | 106,6 | 118,5 | 104,2 | 108,0 | 135,2 | 150,0 | 118,7 |
| Powiaty „grodzkie” | 100  | 158,3 | 136,8 | 153,8 | 110   | 108   | 109,5 | 108,7 | 100,0 | 113,3 | 146,1 | 125,1 | 120,1 |
| Powiaty            | 100  | 400   | 125   | 180   | 133   | 125   | 120   | 139   | 104,0 | 111,5 | 134,5 | 138,5 | 113,0 |
| Województwa        | 100  | 100   | 300   | 133   | 150   | 100   | 150   | 178   | 125,0 | 110,0 | 136,4 | 143,3 | 130,2 |

Źródło: Dane Ministerstwa Finansów z wykonania budżetów przez JST za lata 1999–2011.

Tak wysoki przyrost zobowiązań JST (zwłaszcza w ostatnich latach) był spowodowany spowolnieniem gospodarczym. Bezpośrednie przełożenie się kondycji ekonomicznej podmiotów gospodarczych na sytuację finansową JST wynika z dużej roli dochodów własnych (liczonych łącznie z udziałami samorządu terytorialnego w PIT i CIT) w strukturze dochodów ogółem. Zmiana zasad subwencjonowania JST po 2004 roku oraz uzależnienie ich dochodów od sytuacji gospodarczej podmiotów gospodarczych i ludności są głównymi przyczynami ich pogarszającej się kondycji ekonomicznej. Staje się to szczególnie widoczne po 2006 roku.

Widoczny spadek dynamiki wzrostu dochodów samorządu terytorialnego w Polsce wymuszać będzie bądź ograniczanie wydatków, bądź sięganie do nowych przychodów zwrotnych. Pojawiają się jednak pytania, czy prawne granice zadłużenia nie będą przeszkodą do pozyskiwania tych przychodów, a także jak nowe obowiązujące od początku 2014 roku granice zadłużania samorządu wpłyną na możliwości dalszego zaciągania kredytów i pożyczek przez gminy, powiaty i województwa samorządowe.

Należy sądzić, że samorządy terytorialne dążyć będą do zminimalizowania ryzyka utraty płynności finansowej poprzez zarządzanie długiem oraz finansami na podstawie ustalonych przez siebie reguł. Nowoczesne zarządzanie długiem opiera się na wyliczaniu zdolności kredytowej na podstawie dochodów stałych, a nie incydentalnych, np. ze sprzedaży mienia komunalnego. Dodatkowo przy przygotowaniu budżetu w pierwszej kolejności zapewniane są środki na obsługę zadłużenia, a potem planuje się ewentualne inwestycje. W pojęciu nowoczesne zarządzanie długiem mieści się również:

- możliwość wydania opinii przez regionalną izbę obrachunkową, na wniosek jednostki samorządu terytorialnego, w sytuacji podejmowania decyzji o dodatkowym kredycie, pożyczce czy emisji obligacji komunalnych,
- analiza banku (ewentualnego kredytodawcy),
- nadanie oceny ratingowej przez niezależną agencję.

Wzrost wskaźnika zadłużenia jednostek samorządu terytorialnego liczonego jako udział zobowiązań ogółem wszystkich JST w wykonanych dochodach ogółem w procentach pozwala na ocenę omawianych zagadnień. Tabela 31 przedstawia wskaźniki zadłużenia JST w okresie 1999–2011.

**Tabela 31.** Wskaźniki zadłużenia JST w latach 1999–2011 (w %)

| Zobowiązania       | 1999 | 2000 | 2001 | 2002 | 2003 | 2004 | 2005 | 2006 | 2007 | 2008 | 2009 | 2010 | 2011 |
|--------------------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|
| JST ogółem         | 9,5  | 12,9 | 15,4 | 19,2 | 21,7 | 20,9 | 20,6 | 21,3 | 19,7 | 20,1 | 26,0 | 35,6 | 38,4 |
| Gminy              | 11,5 | 14,8 | 16,8 | 15,7 | 18,3 | 18,8 | 17,6 | 18,5 | 17,5 | 17,3 | 22,5 | 30,3 | 34,3 |
| Powiaty „grodzkie” | 12,3 | 17,3 | 22,0 | 32,4 | 32,1 | 30,1 | 28,7 | 27,6 | 27,6 | 25,9 | 37,2 | 43,3 | 49,4 |
| Powiaty            | 0,6  | 3,0  | 3,8  | 7,0  | 10,8 | 11,9 | 13,2 | 16,8 | 16,0 | 16,0 | 19,4 | 24,0 | 25,8 |
| Województwa        | 0,7  | 2,8  | 6,0  | 10,3 | 14,1 | 8,0  | 12,5 | 16,6 | 17,7 | 17,3 | 15,4 | 30,5 | 37,1 |

Źródło: Dane Ministerstwa Finansów dotyczące wykonania budżetów JST za lata 1999–2011.

Z danych zawartych w tabeli 31 wynika, że stosunek zobowiązań JST do ich dochodów zwiększył się w okresie 1999–2011 z 9,5% do ponad 38%, przy czym udział ten jest najniższy w przypadku powiatów (25,6% na koniec 2011 roku), a najwyższy w przypadku miast na prawach powiatu. W tej grupie JST na koniec 2011 roku przekroczył on poziom 49%. Na początku drugiej dekady XXI wieku praktycznie wszystkie JST w Polsce były zadłużone, przy czym najbardziej miasta

na prawach powiatu. Prawie 70% tych jednostek miało wskaźnik zadłużenia do dochodów przekraczający 30%. W przypadku gmin takich jednostek było około 50%, w przypadku powiatów 32%, a w przypadku województw samorządowych 60%.

Za przyczynę wzrastającego zadłużenia JST uznaje się obciążanie ich zadaniami bieżącymi bez zapewnienia odpowiednich środków na ich realizację, co rodzi potrzebę zaciągania kredytów. Wraz z obowiązkowymi zadaniami własnymi oraz obsługą pożyczek i kredytów (odsetkami i prowizjami) obciążenia te stanowią dla JST tzw. wydatki sztywne. Jeśli wcześniej zaciągnęły one kredyty, pożyczki czy wyemitowały obligacje, które teraz muszą spłacać i obsługiwać, to już niewiele zostaje im na inwestycje.

Źródłem finansowania inwestycji mogą być środki pochodzące ze sprzedaży majątku komunalnego. W wielu JST są one w planach finansowych tak wykazywane, lecz w praktyce wykonanie dochodów ze sprzedaży mienia jest niskie, co przy podejmowaniu działalności inwestycyjnej rodzi potrzebę zastąpienia tych dochodów zaciąganiem kolejnych zobowiązań.

Do niedawna wydatnym źródłem finansowania inwestycji JST w ochronę środowiska były pożyczki z Narodowego Funduszu Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej oraz funduszy wojewódzkich. Środki te były niskoprocentowane i mogły być w dużej części umorzone. Podobne efekty można osiągnąć przy realizowaniu inwestycji z udziałem środków pochodzących z Unii Europejskiej. Pierwsze doświadczenia samorządy zdobyły, starając się o uzyskanie środków z programu przedakcesyjnego SAPARD.

Członkostwo Polski w Unii Europejskiej dało samorządom szansę otrzymania części unijnych funduszy strukturalnych oraz funduszu spójności. Przyznaniu środków unijnych towarzyszy jednak wymóg posiadania określonego wkładu własnego, który automatycznie zwiększa wysokość zobowiązań. Dlatego też obowiązujące przepisy prawne dopuszczają możliwość niewliczania do długu publicznego wykupów papierów wartościowych, spłat kredytów i pożyczek oraz udzielonych poręczeń i gwarancji, jeżeli wiążą się one z umową zawartą na realizację programu, projektu lub zadania finansowanego z udziałem środków europejskich.

Ustawowe limity zadłużania się JST określone zarówno w poprzedniej, jak i nowej ustawie o finansach publicznych są krytykowane. Zanim przyjęto określone rozwiązania prawne w tym zakresie — nawiasem mówiąc budzące sporo kontrowersji — rozważano różne warianty rozwiązań.

Pierwsze rozwiązanie zakładało wykorzystywanie nadwyżki operacyjnej w zaimprowizowany limit zadłużenia. Stanowiłaby ona nadwyżkę dochodów bieżących nad wydatkami bieżącymi. Nadwyżka mogłaby być przeznaczona na trzy cele, według ustalonej kolejności, tj. inwestycje, spłatę kredytów i pożyczek oraz ich obsługę. Jeżeli większa część nadwyżki byłaby przeznaczona na spłatę i obsługę, tym mniej zostałoby na inwestycje. Prowadziłoby to do stwierdzenia, że samorządy nie-

generujące nadwyżki nie mają zdolności kredytowej. Nie mogłyby się zadłużać, mimo „niewykorzystanych” limitów zadłużenia.

Druga koncepcja została zaproponowana przez byłego ministra finansów Grzegorza Kołodkę. Koncepcja ta kładła nacisk na stronę dochodową JST, przyznając większe udziały samorządom w podatkach dochodowych. Oparcie znacznej części dochodów samorządów (zwłaszcza dużych miast) na udziałach w podatkach dochodowych spowodowałoby jednak uzależnienie ich gospodarki finansowej od koniunktury gospodarczej. Było to szczególnie widoczne po 2008 roku. W konsekwencji przy znacznym zmniejszeniu się nadwyżki operacyjnej JST musiały zaciągać dodatkowe zobowiązania. Spłacanie kredytów wymaga stabilności dochodów, a tego nie da się uzależnić od koniunktury.

Trzecie rozwiązanie zawarte zostało w projekcie ustawy o finansach publicznych przygotowanym przez Platformę Obywatelską. W rozwiązaniach tych zrezygnowano z przepisu ograniczającego wielkość zadłużenia JST do 60% ich rocznych dochodów budżetowych. Norma ta — o czym wspomniano wcześniej — nie ma przekonującego uzasadnienia, a jej główną wadą jest to, że nie uwzględnia rozkładu w czasie obciążeń spłatami rat i odsetkami. Taka konstrukcja wskaźnika z jednej strony znosi niepotrzebne ograniczenia wobec JST o znacznym potencjale, dla których zaciąganie nawet dość znacznych kredytów może być instrumentem bezpiecznej polityki rozwojowej, ale z drugiej strony zaostrza kryteria wobec już zadłużonych JST mocno obciążonych wydatkami bieżącymi na spłatę odsetek od kredytów i pożyczek, a także tych, które nie mają możliwości pozyskiwania dochodów ze sprzedaży majątku.

Uchwalona przez Sejm w 2009 roku ustawa o finansach publicznych praktycznie uwzględnia wszystkie wymienione rozwiązania. Nadwyżka operacyjna stała się ważną kategorią określającą kondycję ekonomiczną JST i możliwość podejmowania uchwał budżetowych w sprawie zaciągania zobowiązań. Z kolei od 2014 roku podstawowym wskaźnikiem określającym granice zadłużania się JST stał się wskaźnik indywidualny dla każdej JST określony w art. 243 ustawy o finansach publicznych<sup>162</sup>.

Oceniając politykę zadłużania się JST w Polsce, należy stwierdzić, że silnie determinują potrzeby rozwojowe polskiego samorządu terytorialnego. Bez ponoszenia nakładów inwestycyjnych trudno realizować zadania publiczne. Przyczyna wzrostu nakładów inwestycyjnych tkwi więc przede wszystkim w dużych zaniedbaniach z poprzednich okresów. Pojawienie się, zwłaszcza po 2006 roku, nowych źródeł finansowania inwestycji w postaci środków unijnych spowodowało wzrost zadłużenia JST. Sięganie po zwrotne (niskooprocentowane pożyczki), a nawet pomocowe środki bezzwrotne z różnych funduszy Unii Europejskiej wymagało wkładu własnego. Ciągłe rozszerzanie się działalności inwestycyjnej (wzrost ich udziału w wydatkach

---

<sup>162</sup> Por. art. 243 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych, jw.

ogółem), a równocześnie spadek dochodów publicznych w okresie spowolnienia gospodarczego, pogorszyło płynność finansową wielu JST. W konsekwencji władze samorządowe zaczęły przenosić spłatę zobowiązań na kolejne okresy (aby móc finansować potrzeby bieżące i nie przekroczyć granic zadłużania). Tym samym wiele JST wpadło w „pułapkę” zadłużenia. Zjawiskom tym w różny sposób próbuje się przeciwdziałać. W tym także przez określanie przez ministra finansów tytułów dłużnych wchodzących w skład długu publicznego.

#### **4. Konsekwencje wykonawczych uregulowań prawnych ograniczających samodzielność finansową samorządu terytorialnego**

Ustawa o finansach publicznych określa wartość nominalną zobowiązań, które wchodzi w skład państwowego długu publicznego<sup>163</sup>. Równocześnie w ustawie tej minister finansów został zobligowany do sprawowania kontroli nad sektorem finansów publicznych w zakresie przestrzegania zasady stanowiącej, że państwowy dług publiczny nie może przekroczyć 60% wartości rocznego PKB. Dlatego też otrzymał on ustawowe uprawnienie do żądania od jednostek sektora finansów publicznych informacji o bieżącym i prognozowanym zadłużeniu się tych jednostek, a także o strukturze tego zadłużenia. Ponadto został on upoważniony do określenia (w drodze rozporządzenia) szczegółowego sposobu ustalania wartości zobowiązań zaliczanych do państwowego długu publicznego, a także wartości zobowiązań z tytułu poręczeń i gwarancji, uwzględniając klasyfikację tytułów dłużnych.

Ponieważ dług JST jest częścią państwowego długu publicznego, zapisy rozporządzenia ministra finansów w sprawie sposobu klasyfikacji tytułów dłużnych zaliczanych do państwowego długu publicznego, a zwłaszcza rodzaje zobowiązań zaliczanych do tytułów dłużnych, mają również odniesienie do długu JST.

Pierwsze rozporządzenie ministra finansów określające sposób klasyfikacji tytułów dłużnych (pod rządami ustawy o finansach publicznych z 2009 roku) zostało wydane w grudniu 2010 roku<sup>164</sup>, a kolejne, podtrzymujące zapisy tego z 2010 roku, w grudniu 2011 roku<sup>165</sup>. Zapisy zawarte w obydwu rozporządzeniach spotkały się z ostrą krytyką władz samorządu terytorialnego.

---

<sup>163</sup> Definicja długu JST została określona na początku niniejszego rozdziału.

<sup>164</sup> Por. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 28 grudnia 2010 roku w sprawie szczegółowego sposobu klasyfikacji tytułów dłużnych zaliczanych do państwowego długu publicznego (DzU z 2010 r. Nr 252, poz. 1692).

<sup>165</sup> Por. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 28 grudnia 2011 roku w sprawie szczegółowego sposobu klasyfikacji tytułów dłużnych zaliczanych do państwowego długu publicznego (DzU z 2011 r. Nr 298, poz. 1767).

Najwięcej kontrowersji wzbudził paragraf 3 punkt 2 rozporządzenia, w którym do tytułów dłużnych zaliczanych do państwowego długu publicznego w ramach kredytów i pożyczek zaliczono:

- umowy o partnerstwie publiczno-prywatnym wpływające na poziom długu publicznego,
- papiery wartościowe o ograniczonej zbywalności,
- umowy sprzedaży, w których cena jest płatna w ratach,
- umowy leasingu zawarte z producentem lub finansującym, w których ryzyko i korzyści z tytułu własności są przeniesione na korzystającego z rzeczy, czyli raty leasingu,
- umowy nienazwane o terminie zapłaty dłuższym niż rok związane z finansowaniem usług, dostawą robót budowlanych, wywołujące skutki ekonomiczne podobne do umowy pożyczki lub kredytu.

Zaprezentowane powyżej tytuły dłużne wzbudziły kontrowersje wśród władz samorządowych, dlatego że wcześniej nie były wykazywane przez samorząd terytorialny jako ich dług. Wprawdzie raty leasingu czy umowa sprzedaży na raty mają charakter zobowiązań, ale przecież zobowiązaniami są również wynagrodzenia wypłacane pracownikom czy składki ZUS.

Dlatego też pojawia się pytanie, kiedy zobowiązanie powinno być wliczane do długu, czy z chwilą podpisania umowy, czy też z chwilą zrealizowania zadania, kiedy pojawi się płatność rozłożona na raty?

Załóżmy, że jednostka samorządu terytorialnego podpisała umowę na realizację inwestycji w 2012 roku na kwotę 1 mln złotych. Płatność za zrealizowaną inwestycję nastąpi w trzech ratach: 2012 — 200 tys. zł, 2013 — 300 tys. zł oraz 2014 — 500 tys. zł. Jeżeli przyjmujemy rozwiązanie, że zobowiązanie pojawia się w chwili podpisania umowy, to cała kwota 1 mln zł powinna być zaliczona do długu w 2012 roku. Równocześnie z chwilą zapłaty pierwszej raty dług obniży się o 200 tys. zł. W kolejnym 2013 roku dług zmniejszy się o 300 tys., a w roku 2014 o 500 tys. zł, wtedy nastąpi spłata kolejnych rat (które zostaną wykazane jako wydatki).

Bardziej logiczne wydaje się inne rozwiązanie. Należy przyjąć, że zobowiązania pojawią się dopiero z chwilą zakończenia zadania inwestycyjnego. Wówczas w 2012 roku wydatkiem z tytułu realizacji inwestycji będzie kwota 200 tys. złotych, a zobowiązaniem wchodzącym w skład długu kwota 800 tys. złotych, rozłożona do spłaty (jako wydatek) na kolejne 2 lata (odpowiednio 300 tys. zł i 500 tys. zł).

Rozporządzenie ministra finansów, traktujące umowy jako zobowiązania, zostało wydane w celu ograniczenia możliwości nadmiernego zadłużania się samorządu terytorialnego. Cel zapisów zawartych w rozporządzeniu został osiągnięty. Jednakże w trudnej sytuacji znalazły się JST, których wskaźniki zadłużenia zbliżały się do wskaźników granicznych.

Zapisy zawarte w rozporządzeniu stały się także przyczyną wzrostu wielkości długu JST w Polsce. Dlatego pojawiają się pytania, czy zapisy rozporządzenia oznaczają woluntaryzm władzy rządowej ingerującej w niezależność samorządu terytorialnego, czy też są one zgodne z ustawą, zważywszy, że minister finansów na mocy art. 74 ustawy o finansach publicznych sprawuje kontrolę nad sektorem publicznym w zakresie przestrzegania konstytucyjnej zasady, że dług publiczny nie może przekroczyć 60% PKB. Ponadto, wiążące dla problematyki długu publicznego znaczenie mają przepisy rozporządzenia Rady (WE) Nr 2223/96 w sprawie europejskiego systemu rachunków narodowych i regionalnych we Wspólnocie (ESA 95)<sup>166</sup>.

Na tak postawione pytania nie ma jednoznacznej odpowiedzi. Niejednomyślne są również rozstrzygnięcia nadzorcze w tej dziedzinie. Zobowiązania wykraczające poza rok budżetowy powinny być zaliczane do długu, jednakże poprzednie rozporządzenia ministra finansów wymienionych umów do długu nie zaliczały.

---

<sup>166</sup> Por. Dz. Urz. WE L 310 z 30 listopada 1996 roku.



# Zakończenie

Integralność finansów samorządu terytorialnego z systemem finansów publicznych, a równocześnie polityczna i prawna niezależność samorządu terytorialnego są przyczyną licznych problemów związanych z jego funkcjonowaniem, zwłaszcza w zakresie pozyskiwania dochodów, finansowania zadań oraz granic zadłużania.

Wydaje się jednak, że praprzyczyną tych problemów jest sama istota samorządu terytorialnego. Ścieranie się dwóch przeciwstawnych teorii samorządu terytorialnego — tj. teorii naturalistycznej nawiązującej do zasady subsydiarności i oddolnej samoorganizacji państwa oraz teorii państwowej traktującej samorząd terytorialny jako system zarządzania państwem — stało się źródłem licznych wątpliwości, jaki powinien być faktyczny zakres samodzielności finansowej samorządu terytorialnego.

Z całą pewnością inny powinien być podział dochodów publicznych pomiędzy państwo a samorząd terytorialny, jeśli samorząd będzie jedynie dostawcą usług publicznych, a inaczej powinno się rozdzielać środki publiczne, jeśli potraktujemy samorząd terytorialny jako podmiot odpowiedzialny za rozwój lokalny i regionalny.

Chociaż we współczesnym świecie nie jest lansowana jako wyłączna żadna z teorii samorządu terytorialnego, to jednak w poszczególnych krajach, w rozważaniach na temat organizacji i funkcjonowania państwa, elementy obydwu teorii są nadal widoczne. Dlatego tak istotne jest pokazanie zakresu samodzielności finansowej samorządu terytorialnego na tle nauki o samorządzie terytorialnym.

Problem zakresu samodzielności finansowej samorządu terytorialnego zawsze będzie budził kontrowersje w miarę postępującej decentralizacji tej instytucji bądź centralizacji państwa. Temat ten powinien być jednak podejmowany, chociażby po to, aby rozważania teoretyczne nad samorządem terytorialnym przyczyniały się do takiej jego ewolucji, która w przyszłości doprowadzi do faktycznego upodmiotowie-

nia społeczności lokalnych (a nie tylko władzy samorządowej). Dopiero utożsamienie się społeczności lokalnej ze swoim terytorium może być gwarancją odpowiedzialności za jego rozwój. Wyznacza to górną granicę decentralizacji. W pierwszej dekadzie XXI wieku jesteśmy od tej granicy dalej niż na początku transformacji. Przyczyną tego jest spadek zaangażowania się społeczeństwa w sprawy społeczne oraz kryzys sektora publicznego.

W 1990 roku Polska dołączyła do krajów demokratycznych, w których funkcjonuje samorząd terytorialny. Decyzja o jego reaktywowaniu była jednym z fundamentalnych założeń zmian systemowych po 1989 roku. Decentralizacja kompetencji i środków publicznych na rzecz władz lokalnych, dokonana w 1990 roku, chociaż ważna z politycznego punktu widzenia, była dopiero pierwszym krokiem w kierunku tworzenia samorządu terytorialnego. W latach dziewięćdziesiątych trwały prace nad budową kolejnych jego poziomów organizacyjnych. Zostały one zakończone uchwaleniem ustaw o samorządzie powiatowym i o samorządzie wojewódzkim.

Dzięki utworzeniu powiatów i województw samorząd terytorialny w Polsce jest kompletny, a dokonywane niewielkie korekty związane np. z wyodrębnieniem nowych gmin czy łączeniem się powiatów w pierwszych latach po wprowadzeniu reformy nie podważają tezy, że proces jego tworzenia od strony organizacyjnej został zakończony<sup>167</sup>.

Do ukształtowanych struktur organizacyjno-prawnych samorządu terytorialnego w Polsce nie jest jednak dostosowana jego strona finansowa. Ewolucja źródeł zasilania finansowego JST, permanentna zmiana kompetencji władz samorządowych w zakresie realizacji zadań publicznych, a także ograniczenia w zakresie zadłużania się samorządu terytorialnego podważają jego samodzielność finansową.

Samorząd terytorialny w Polsce w zbyt dużym zakresie zajmuje się „administrowaniem”, a nie decydowaniem o kierunkach swojego rozwoju. Wynika to z tego, że znaczna część jego dochodów ma ściśle określone przeznaczenie (np. dochody z subwencji oświatowej i dotacji celowych). Takie ukierunkowanie dochodów na finansowanie konkretnych zadań ogranicza zakres samodzielności finansowej samorządu terytorialnego. W Polsce zadania finansowane subwencjami i dotacjami celowymi przekraczają 50% ogółu wydatków większości gmin, powiatów i województw samorządowych. W okresie 1999–2011 JST wypracowywały nadwyżki operacyjne, ale po 2008 roku zmniejszyły się one zarówno w wielkościach absolutnych, jak i w stosunku do wydatków bieżących.

---

<sup>167</sup> Najwięcej dyskusji wywołuje utworzenie powiatów, a zwłaszcza ich wielkość i liczba. Problem ten pojawia się co pewien czas ze względu na ograniczoną samodzielność finansową tego poziomu organizacyjnego JST.

Ograniczaniem samodzielności finansowej JST w Polsce może być zakres swobody decyzyjnej władz samorządowych oraz zakres nadzoru finansowego.

Zasada domniemania kompetencji, zwłaszcza w odniesieniu do podstawowego poziomu organizacyjnego JST, oznacza, że Konstytucja RP oraz ustawy ustrojowe są wystarczającym argumentem pozwalającym władzom gminnym podejmować działania w zakresie zaspokajania potrzeb publicznych. Kompetencje szczegółowe nie są w tym zakresie istotne.

Z kolei zasada *lex specialis derogat legi generali* oznacza, że przepisy szczególne mają pierwszeństwo w stosunku do regulacji ogólnych. W praktyce funkcjonowania samorządu terytorialnego obowiązuje właśnie ta zasada. Chociaż z pragmatycznego punktu widzenia jest ona logiczna — o czym była już mowa w rozdziale IV — to jednak ogranicza samodzielność finansową JST w Polsce.

Ograniczeniem samodzielności finansowej JST jest także sprawowanie nadzoru i kontroli nad samorządem terytorialnym. Władze JST nie mają prawa zaskarżać orzeczeń organów nadzoru o nieistotnym naruszeniu prawa, ustalania przez regionalne izby obrachunkowe, budżetów zastępczych oraz rozstrzygnięć od odwołań w sprawie wniosków pokontrolnych różnych organów kontroli.

Istotne ograniczenie samodzielności finansowej JST w Polsce stanowią również zapisy zawarte w rozporządzeniach ministra finansów, określające sposób klasyfikacji tytułów dłużnych zaliczanych do państwowego długu publicznego. Zawierają one takie elementy, które wcześniej nie były zaliczane do długu publicznego. Ograniczyło to możliwości dalszego zaciągania zobowiązań przez JST.

Przeciwdziałanie nadmiernemu zadłużaniu się JST powinno zapobiegać niewypłacalności samorządu terytorialnego. Wskaźniki określające granice zadłużania samorządu terytorialnego muszą jednak uwzględniać potrzeby rozwojowe, zwłaszcza dużych miast. Oczywiście wskaźniki te powinny również uniemożliwiać zaciąganie zobowiązań na okresy znacznie przekraczające kadencje władz samorządu terytorialnego.

Z dotychczasowych rozważań wynika, że podstawowy cel książki, jakim było przedstawienie zakresu samodzielności finansowej jednostek samorządu terytorialnego w Polsce, został osiągnięty. Zwracając z kolei uwagę na liczne ograniczenia tej samodzielności finansowej, Autor uzasadnił tezę, że samodzielność finansowa jednostek samorządu terytorialnego nie może być postrzegana tak samo jak samodzielność podmiotu, który sam wypracowuje dochody.

Na zakończenie rozważań należy podkreślić, że samodzielności finansowej samorządu terytorialnego nie można postrzegać jako zjawiska stałego. Dualizm samorządu terytorialnego jako podmiotu ukierunkowanego zarówno na dostarczanie usług publicznych, jak i na rozwój lokalny i regionalny sprawiają, że jego samodziel-

ność finansowa będzie się zmieniać w zależności od ewoluowania samej instytucji samorządu terytorialnego.

Reasumując, książka stanowi próbę syntezy teorii i praktyki w zakresie finansowania jednostek samorządu terytorialnego. Zagadnienia te oraz rozwiązania praktyczne są na tyle ważne dla rozwoju społeczeństwa, że powinny być przedmiotem dalszych badań. Przedstawione w niniejszej książce propozycje zmian w modelu finansowania władz samorządowych mają charakter kierunkowy i wymagają dalszych szczegółowych analiz.

# Bibliografia

## Wydawnictwa zwarte i cykliczne

- Aben J., *Gestion et financement des collectivités locales*, L'Harmattan, Paris 2003.
- Aczel A.D., *Statystyka w zarządzaniu*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2000.
- Balthus J., *Samenwerking van gemeenten (Cooperation between municipalities)*, Alphen an den Rijn, 1957, za: J.C.N. Raadschelders, *Centralizacja i decentralizacja: dychotomia i kontinuum*, „Samorząd Terytorialny” 1994, Nr 6.
- Bigo T., *Związki publiczno-prawne w świetle ustawodawstwa polskiego*, Wydawnictwo Kasy im. M. Malinowskiego, z zasiłku Ministerstwa WRiOP, Warszawa 1928, reprint: Wydawnictwo Przemiany, Warszawa 1990.
- Bischoff I., Bohnet A., *Municipal authonomy in federalist states*, „Acta Universitatis Lodziensis” 2003, Nr 163.
- Borodo A., *Władztwo finansowe samorządu terytorialnego — zagadnienia ogólne*, [w:] *Księga Jubileuszowa Profesora Marka Mazurkiewicza*, pod red. R. Mastalskiego, Uniwersytet Wrocławski, Wrocław 2001.
- Borodo A., *Polskie prawo finansowe. Zarys ogólny*, TNOiK, Toruń 2010.
- Borodo A., *Problematyka legalności wydatków budżetowych samorządu i podstaw prawnych działalności gospodarczej gmin, powiatów i województw*, „Finanse Komunalne” 2011, Nr 1–2.
- Budżet władz lokalnych*, pod red. S. Owsiaka, PWE, Warszawa 2002.
- Chojna-Duch E., *Polskie prawo finansowe. Finanse publiczne*, LexisNexis, Warszawa 2007.
- Dembiński H., *Osobowość publicznoprawna samorządu w świetle metody dogmatycznej i socjologicznej*, Wilno 1934.

- Denek E., *Stabilność i elastyczność dochodów samorządu terytorialnego w okresie kryzysu (wybrane zagadnienia)*, [w:] *W poszukiwaniu efektywności finansów publicznych*, pod red. S. Wieteski, M. Wypycha, Uniwersytet Łódzki, Łódź 2009.
- Denek E., *Ryzyko w gromadzeniu dochodów przez samorząd powiatowy w świetle jego zadań (wybrane problemy)*, [w:] *Finanse — nowe wyzwania teorii i praktyki. Finanse publiczne*, pod red. L. Patrzalka, Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu, Wrocław 2011.
- Dittmann A., Rosler A., *Formy organizacyjne współpracy międzykomunalnej w Republice Federalnej Niemiec*, „Samorząd Terytorialny” 1994, Nr 1–2.
- Dług lokalny w teorii i praktyce, pod red. M. Kosek-Wojnar, Uniwersytet Ekonomiczny w Krakowie, Kraków 2007.
- Finanse publiczne — praktyka stosowania nowej ustawy o finansach publicznych i aktów wykonawczych*, pod red. W. Lachiewicza, Wydawnictwo C.H. Beck, Warszawa 2010.
- Franek S., Będzieszak M., Lubińska T., *Budżet efektów samorządu terytorialnego (BEST) — koncepcja i uwarunkowania*, [w:] *Wyzwania dla samorządów w nowej perspektywie europejskiej*, VII Forum Samorządowe, Zeszyty Naukowe Nr 682, Uniwersytet Szczeciński, Szczecin 2011.
- Fuks T., *Samorząd — rzeczywistość i oczekiwania*, KiW, Warszawa 1981.
- Gajl N., *Finanse i gospodarka lokalna na świecie*, PWE, Warszawa 1993.
- Gilowska Z., Wysocka E., Płoskonka J., Prutis S., Stec M., *Model ustrojowy województwa (regionu) w unitarnym państwie demokratycznym*, raport końcowy, Instytut Spraw Publicznych, Program Reformy Administracji Publicznej, Warszawa 1997.
- Gilowska Z., *Finansowanie samorządu terytorialnego według ustaw o finansach publicznych oraz dochodach jednostek samorządu terytorialnego*, „Samorząd Terytorialny” 1999, Nr 3.
- Gogolewska J., *Ekonomiczne oddziaływania samorządu terytorialnego*, [w:] *Promowanie rozwoju lokalnego i regionalnego*, pod red. B. Winiarskiego, L. Patrzalka, Fundacja Rozwoju Lokalnego, Warszawa 1994.
- Góral R., *Granice zadłużania się JST a zakres ich samodzielności finansowej*, [w:] *Samodzielność finansowa JST*, temat badawczy Nr 94/KF/2005/266, kierownik tematu prof. AE dr hab. Krzysztof Surówka.
- Guziejewska B., *Kontrowersje w ocenie niezależności finansowej samorządu terytorialnego*, „Samorząd Terytorialny” 2005, Nr 7–8.
- Jaroszyński M., *Rozważania ideologiczne i programowe na temat samorządu*, Odbitka z nr. 20, 21, 23 „Samorządu Terytorialnego”, Warszawa 1936 (reprint).
- Jastrzębska M., *Podstawy polityki finansowej jednostek samorządu terytorialnego*, „Samorząd Terytorialny” 2000, Nr 7–8.

- Jastrzębska M., *Analiza samodzielności finansowej i sytuacji finansowej jednostek samorządu terytorialnego w latach 1999–2003*, „Finanse Komunalne” 2004, Nr 5, cyt. za: M. Wakuła, *Samodzielność finansowa gminy*, „Samorząd Terytorialny” 2005, Nr 5.
- Kaleta J., *Planowanie budżetowe*, PWE, Warszawa 1982.
- Kaleta J., *Gospodarka budżetowa*, PWE, Warszawa 1985.
- Kańduła S., *Ograniczenie samodzielności wydatkowej samorządu gminnego w Polsce*, [w:] *Finanse, Bankowość i Ubezpieczenia*, pod red. K. Jajugi, M. Łyszczaka, t. 1, Akademia Ekonomiczna we Wrocławiu, Wrocław 2001.
- Karlikowska M., Miemiec W., Ofiarski Z., Sawicka K., *Ustawa o finansach publicznych. Komentarz*, Presscom Sp. z o.o., Wrocław 2010.
- Kasperowicz-Stępień A., *Zakres samodzielności wydatkowej JST w Polsce w latach 1999–2004*, Zeszyty Naukowe Nr 778, Uniwersytet Ekonomiczny w Krakowie, Kraków 2008.
- King D. S., *Fiscal Tiers: The Economics of Multi-Level Government*, Allen & Unwin, London 1984.
- King D. S., *From the Urban left to the New right. Normative theory of Local government*, [w:] J. Seward, G. Stocker (eds), *Local government in the 1990s*, MacMillan 1995.
- Kogut-Jaworska M., *Zmienność dochodów podatkowych gmin a możliwości oddziaływania na gospodarkę lokalną w warunkach kryzysu*, [w:] *Nowe zarządzanie finansami publicznymi w warunkach kryzysu*, pod red. S. Owsiaika, PWE, Warszawa 2011.
- Komar A., *Finanse rad narodowych*, PWE, Warszawa 1970.
- Komar A., *Problematyka finansów samorządu terytorialnego w Polsce*, „Ruch Prawniczy, Ekonomiczny i Socjologiczny” 1990, Nr 3–4.
- Konieczny N., *Samodzielność finansowa rad narodowych*, „Finanse” 1989, Nr 2–3.
- Kopańska A., *Zewnętrzne źródła finansowania inwestycji jednostek samorządu terytorialnego*, Difin, Warszawa 2003.
- Kornberger-Sokołowska E., *Decentralizacja finansów publicznych a samodzielność finansowa jednostek samorządu terytorialnego*, Liber, Warszawa 2001.
- Kosek-Wojnar M., Surówka K., *Finanse samorządu terytorialnego*, Akademia Ekonomiczna w Krakowie, Kraków 2002.
- Kosek-Wojnar M., Surówka K., *Podstawy finansów samorządu terytorialnego*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2007.
- Kotlińska J., *Wieloletnie programowanie w jednostkach samorządu terytorialnego*, [w:] *Dylematy i wyzwania finansów publicznych*, pod red. T. Juji, Zeszyty Naukowe Nr 148, Uniwersytet Ekonomiczny w Poznaniu, Poznań 2010.

- Kroński A., *Teoria samorządu terytorialnego*, Nakładem Związku Powiatów Rzeczypospolitej Polskiej, Warszawa 1932, reprint: Wydawnictwo Przemiany, Warszawa 1990.
- Kulesza M., *Gospodarka komunalna — zakres i wyzwania prawne*, „Samorząd Terytorialny” 2012, Nr 7–8.
- Leoński Z., *Samorząd terytorialny w RP*, Wydawnictwo C. H Beck, Warszawa 1998.
- Lubińska T., *Budżet a finanse publiczne*, Difin, Warszawa 2010.
- Marin J.-M., Muret J.-P., *Les budgets municipaux*, Syros Alternatives, Paris 1989.
- Markowska-Bzducha E., *Gospodarka finansowa gmin w latach 1991–2000 a ich samodzielność*, [w:] *Prawne i finansowe aspekty funkcjonowania samorządu terytorialnego*, pod red. S. Dolaty, t. 2, Uniwersytet Opolski, Opole 2000.
- Miemiec W., *Władztwo podatkowe gminy — wybrane zagadnienia finansowo-prawne*, [w:] *Finanse samorządu terytorialnego (zagadnienia wybrane)*, pod red. L. Patrzalka, Wydawnictwo Wyższej Szkoły Bankowej w Poznaniu, Poznań–Wrocław 2005.
- Miemiec W., Radziewa J., *Realność wieloletniej prognozy finansowej w ocenie RIO*, „Finanse Publiczne” 2012, Nr 11.
- Miszczyk A., Miszczyk M., Żuk K., *Gospodarka samorządu terytorialnego*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2007.
- Najnigier S., *Rola samorządu terytorialnego w rozwoju gospodarki lokalnej*, „Finanse Komunalne” 1998, Nr 3.
- Owsiak S., Surówka K., Kurowski P., Stepaniuk K., *Symulacja decentralizacji wydatków budżetu państwa na rzecz samorządu terytorialnego na przykładzie wykonania budżetu państwa i budżetów gmin w roku 1996*, dla Ministerstwa Spraw Wewnętrznych i Administracji, Kraków 1997.
- Owsiak S., *Decentralizacja administracji, perspektywa finansowa*, „Nowe Życie Gospodarcze” 1997, Nr 46.
- Owsiak S., *Finanse publiczne*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2005.
- Paczocha M., *Przegląd orzecznictwa dotyczącego art. 6 i 7 ustawy o samorządzie gminnym*, „Finanse Komunalne” 2011, Nr 1–2.
- Patrzalek L., *Finanse samorządu terytorialnego*, Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu, Wrocław 2010.
- Piekara A., *Samorząd terytorialny i inne formy aktywności społecznej dawniej i dzisiaj*, Wydawnictwo Twigger, Warszawa 2005.
- Piotrowska-Marczak K., *Samodzielność finansowa samorządów lokalnych a własność komunalna*, [w:] *Własność komunalna*, pod red. T. Wawaka, Uniwersytet Jagielloński, Kraków 1991.
- Piotrowska-Marczak K., *Finanse lokalne w Polsce*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 1997.

- Poniatowicz M., *Nieruchomość jako źródło dochodów własnych gminy z uwzględnieniem możliwości oddziaływania władz samorządowych na ich wielkość*, [w:] *Finanse — nowe wyzwania teorii i praktyki*, pod red. L. Patrzalka, Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu, Wrocław 2011.
- Postuła M., *Planowanie wieloletnie w jednostkach sektora finansów publicznych*, [w:] *Samorząd terytorialny w zintegrowanej Europie*, Zeszyty Naukowe Nr 526, Uniwersytet Szczeciński, Szczecin 2009.
- Pyziak-Szafnicka M., Płaszczyk P., *Działalność gospodarcza gmin a granice sfery użyteczności publicznej*, „Finanse Komunalne” 1997, Nr 2.
- Ruśkowski E., Stankiewicz J., *System budżetowy*, [w:] *Finanse publiczne i prawo finansowe*, pod red. E. Ruśkowskiego, t.1, KiK, Warszawa 2000.
- Ruśkowski E., *Finanse lokalne w dobie akcesji*, Dom Wydawniczy ABC, Warszawa 2004.
- Rzeczkowski K., *Gmina jako podmiot polityki komunalnej*, odbliska nr 3 „Samorządu Terytorialnego”, Warszawa 1938.
- Niewiadomski Z., *Planowanie przestrzenne w systemie zadań samorządu terytorialnego, zagadnienia administracyjno-prawne*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 1994.
- Nowacka E., *Samorząd terytorialny jako forma decentralizacji administracji publicznej*, LexisNexis, Warszawa 2010.
- Panejko J., *Geneza i podstawy samorządu europejskiego*, Wilno 1934.
- Rabska T., *Pozycja samorządu terytorialnego w konstytucji*, „Samorząd Terytorialny” 1995, Nr 5.
- Regulski J., *Nowy ustrój, nowe szanse, nowe problemy*, Materiały szkoleniowe RAP, zeszyt nr 1, Warszawa 1999.
- Sainti Quen F., *Podział władzy w demokracji europejskiej*, „Samorząd Terytorialny” 1991, Nr 6.
- Samorząd lokalny — dobro publiczne*, pod red. J. Kleera, CeDeWu Wydawnictwa Fachowe, Warszawa 2008.
- Salachna J. M., *Granice swobody decyzyjnej/legislacyjnej samorządu terytorialnego w zakresie finansowania zadań*, „Finanse Komunalne” 2011, Nr 1–2.
- Skrzydło-Niżnik I., *Model ustroju samorządu terytorialnego w Polsce na tle zagadnień ustroju prawa administracyjnego*, Uniwersytet Jagielloński, Kraków 2007.
- Starościak J., *Decentralizacja administracji*, PWN, Warszawa 1960.
- Starościak J., *Prawo administracyjne*, PWN, Warszawa 1977.
- Surówka K., *Oplaty w polskim systemie finansowym*, Zeszyty Naukowe nr 168, Akademia Ekonomiczna w Krakowie, Kraków 1983.
- Surówka K., *Koncepcje zasilania finansowego poszczególnych szczebli samorządu terytorialnego w Polsce*, „Samorząd Terytorialny” 1997, Nr 12.

- Surówka K., *Finanse samorządu terytorialnego w teorii i praktyce*, Akademia Ekonomiczna w Krakowie, Kraków 1999.
- Surówka K., Winiarz M., *Kondycja finansowa polskiego samorządu terytorialnego w latach 2007–2009 a zmiana granic zadłużania się JST*, [w:] *Znaczenie samorządu terytorialnego dla rozwoju regionalnego w Polsce, Niemczech i na Ukrainie*, Zeszyty Naukowe Nr 620, Uniwersytet Szczeciński, Szczecin 2010.
- Surówka K., *Samodzielność finansowa władz jednostek samorządu terytorialnego w Polsce na etapie tworzenia budżetu*, [w:] *Spotkania z królową nauk*, Uniwersytet Ekonomiczny w Krakowie, Kraków 2012.
- Uchwała SN nr III CZP 6/95, „Finanse Komunalne” 1995, Nr 3.
- Wasilewski A., *Działalność gospodarcza a funkcje i zadania gmin*, „Samorząd Terytorialny” 1991, Nr 11–12.
- Weralski M., *Polityka budżetowa*, PWE, Warszawa 1971.
- Wierzbicki J., *W służbie nauki o finansach. Klasycy nauki poznańskiej*, Poznań 2008.
- Zimmermann J., *Prawo administracyjne*, Kantor Wydawniczy Zakamycze, Kraków 2005.
- Zimmermann J., *Prawo administracyjne*, Lex Wolters Kluwer business, Warszawa 2012.
- Zeliaś A., *Metody statystyczne*, PWE, Warszawa 2000.

### Akty prawne

- Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 8 maja 1991 r. w sprawie środków specjalnych (DzU z 1991 r. Nr 42, poz. 184 z późn. zm.).
- Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 8 maja 1991 r. w sprawie gospodarstw pomocniczych (DzU z 1991 r. Nr 42, poz. 185 z późn. zm.).
- Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 28 grudnia 2010 r. w sprawie szczegółowego sposobu klasyfikacji tytułów dłużnych zaliczanych do państwowego długu publicznego (DzU z 2010 r. Nr 252, poz. 1692).
- Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 28 grudnia 2011 r. w sprawie szczegółowego sposobu klasyfikacji tytułów dłużnych zaliczanych do państwowego długu publicznego (DzU z 2011 r. Nr 298, poz. 1767).
- Rozporządzenie Rady (WE) Nr 2223/96, w sprawie europejskiego systemu rachunków narodowych i regionalnych we Wspólnocie (ESA 95) (DzUrz WE L 310 z 30 listopada 1996 r.).
- Ustawa z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (DzU z 2001 r. Nr 142, poz. 1591 z późn. zm.).
- Ustawa z dnia 14 grudnia 1990 r. o dochodach gmin i zasadach ich subwencjonowania w 1991 r. oraz o zmianie ustaw o samorządzie terytorialnym (DzU z 1990 r. Nr 89, poz. 518).

- Ustawa z dnia 25 października 1991 r. o organizowaniu i prowadzeniu działalności kulturalnej (DzU z 1991 r. Nr 13, poz. 123 z późn. zm.).
- Ustawa z dnia 10 grudnia 1993 r. o finansowaniu gmin (DzU z 1993 r. Nr 128, poz. 600).
- Europejska Karta Samorządu Lokalnego (DzU z 1994 r. Nr 134, poz. 607).
- Ustawa z dnia 2 kwietnia 1997 r., Konstytucja RP (DzU z 1997 r. Nr 78, poz. 483).
- Ustawa z dnia 21 sierpnia 1997 r. o gospodarce nieruchomościami (DzU z 2004 r., Nr 261, poz. 2603 z późn. zm.).
- Ustawa z dnia 5 czerwca 1998 r. o samorządzie powiatowym (DzU z 2001 r. Nr 142, poz. 1592 z późn. zm.).
- Ustawa z dnia 5 czerwca 1998 r. o samorządzie województwa (DzU z 2001 r. Nr 142, poz. 1593 z późn. zm.).
- Ustawa z dnia 26 listopada 1998 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego w latach 1999 i 2000 (DzU z 1998 r. Nr 150, poz. 983 z późn. zm.).
- Ustawa z dnia 26 listopada 1998 r. o finansach publicznych (DzU z 1998 r. Nr 155, poz. 1014 z późn. zm.).
- Ustawa z dnia 15 września 2000 r. Kodeks spółek handlowych (DzU z 2000 r. Nr 94, poz. 1037 z późn. zm.).
- Ustawa z dnia 20 czerwca 2002 r. o bezpośrednim wyborze wójta, burmistrza i prezydenta (DzU z 2002 r. Nr 1134, poz. 984 z późn. zm.).
- Ustawa z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie (DzU z 2003 r. Nr 96, poz. 873 z późn. zm.).
- Ustawa z dnia 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego (DzU z 2003 r. Nr 203, poz. 1966 r.).
- Ustawa z dnia 30 czerwca 2005 r. o finansach publicznych (DzU z 2005 r. Nr 249, poz. 2104 z późn. zm.).
- Ustawa z dnia 19 grudnia 2008 r. o partnerstwie publiczno-prywatnym (DzU z 2008 r., Nr 19, poz. 100 z późn. zm.).
- Ustawa z dnia 23 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (DzU z 2009 r. Nr 155, poz. 1014 z późn. zm.).
- Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. Przepisy wprowadzające ustawę o finansach publicznych (DzU z 2009 r. Nr 157, poz. 1241 z późn. zm.).
- Ustawa z dnia 15 kwietnia 2011 r. o działalności leczniczej (DzU z 2011 r. Nr 112, poz. 654 z późn. zm.).
- Wyrok NSA z dnia 15 stycznia 1997 r., III SAQ 534/96, „Monitor Podatkowy” 1997, nr 12, poz. 374.